



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

EKONOMİ BAKANLIĞI

2016 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ağustos 2017

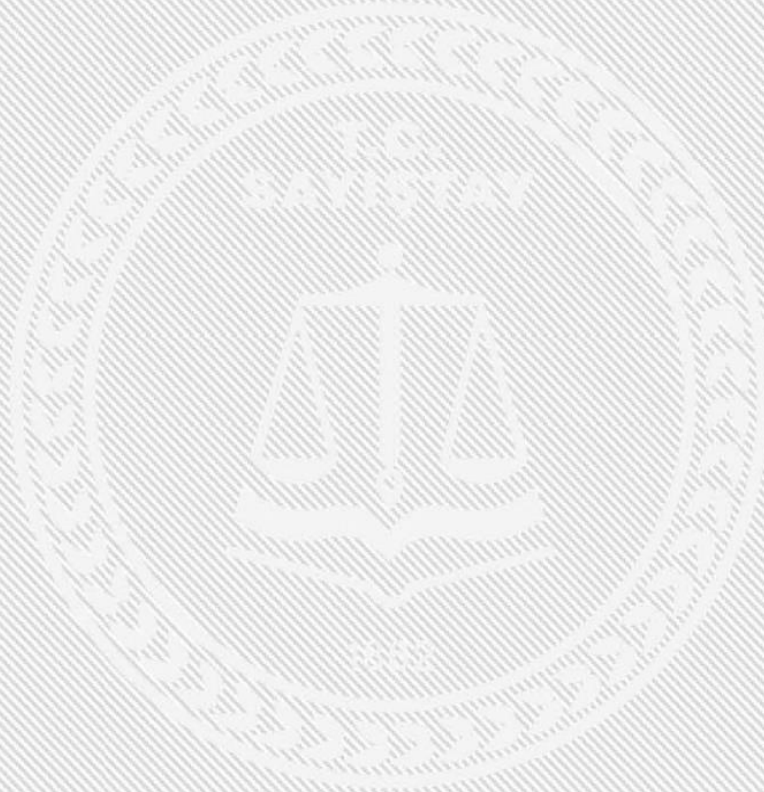
İÇERİK

EKONOMİ BAKANLIĞI 2016 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
EKONOMİ BAKANLIĞI 2016 YILI PERFORMANS DENETİM RAPORU	54

EKONOMİ BAKANLIĞI

2016 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	5
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	5
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ	7
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	8
7.	EKLER.....	49

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	1
Tablo 2: Ekonomi Bakanlığı 2016 Yılı Harcamalarının Ekonomik Dağılımı	2
Tablo 3: Ekonomi Bakanlığı 2016 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması.....	2
Tablo 4: Ekonomi Bakanlığı 2016 Yılı Faaliyet Sonuçları.....	2

KISALTMALAR

B.K.İ.	Bölge Kurucu ve İşleticisi
B.K.K.	Bakanlar Kurulu Kararı
DFİF	Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
TCMB	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
TİM	Türkiye İhracatçılar Meclisi
VRHİB	Vergi Resim ve Harç İstisna Belgesi

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

Ekonomi Bakanlığı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I sayılı Cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 2016 yılı Bütçesiyle Ekonomi Bakanlığına 1.682.707.000,00 TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar 2016 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile Genel Bütçeli İdarelere (I Sayılı Cetvel) verilen ödenek tutarının %0,30'una tekabül etmektedir.

Yıl içerisinde yedek ödenekten 1.051.975.000,00 TL ödenek eklenmiş olup, kurum dışı aktarmalar ise 57.152,00 TL'dir.

Ayrıca Ekonomi Bakanlığının faaliyetlerinin finansmanında, bütçe dışında kalan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı'ndan 33.102.433,58 TL, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Gider Hesabından 80.548,01 TL kullanılmıştır.

Bakanlıkça sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre Bakanlığın 2016 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıda belirtilmiştir.

Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu (TL)

Yıl İçinde Alınan Ödenek Toplamı	Yapılan Tenkisler	Kalan	Yıl İçindeki Ödemeler	Mahsup Dönemi İçindeki Ödemeler	Toplam
2.747.961.363,74	72.915.731,02	2.675.045.632,72	2.674.115.288,25	930.344,47	2.675.045.632,72

Yukarıdaki tabloda gösterilen harcamaların ekonomik düzeyde dağılımları ve bunların toplam harcamalar içerisindeki oranları aşağıda gösterilmektedir.

Tablo 2: Ekonomi Bakanlığı 2016 Yılı Harcamalarının Ekonomik Dağılımı (TL)

Bütçe Gideri Türü	Gider Toplamı	Harcama İçindeki Oranı (%)
01 Personel Giderleri	188.422.516	7,04
02 Sosyal Güvenlik Giderleri	22.090.065	0,83
03 Mal ve Hizmet Alım giderleri	80.349.802	3,00
05 Cari Transferler	2.370.502.914	88,62
06 Sermaye Giderleri	13.680.335	0,51
Toplam	2.675.045.632	100

Bakanlık tarafından sunulan Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosuna göre tahsil edilen 2016 yılı bütçe gelirleri, ret ve iade tutarları ile gelir türü itibariyle net bütçe gelirlerinin toplam net bütçe gelirin oranları aşağıdaki tabloda belirtilmektedir.

Tablo 3: Ekonomi Bakanlığı 2016 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması (TL)

Bütçe Geliri Türü	Gelir Toplamı	Ret ve İadeler	Net Bütçe Geliri	Oranı (%)
01 Vergi Gelirleri	21.146.561,21	3.933.633,48	17.212.927,73	11,98
03 Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	110.943.825,60	12.941,59	110.930.883,96	77,20
05 Diğer Gelirler	15.532.656,81	41.747,85	15.490.908,96	10,78
06 Sermaye Gelirleri	55.398,12	0	55.398,12	0,04
Toplam			143.690.118,72	100

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre Bakanlığın 2016 yılı faaliyet gelir ve giderleri ile faaliyet sonucu ise aşağıda belirtilmiştir.

Tablo 4: Ekonomi Bakanlığının 2016 Yılı Faaliyet Sonuçları (TL)

Faaliyet Giderleri	Faaliyet Gelirleri	Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu
2.684.946.377,57	155.294.124,61	2.529.652.252,96

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Bakanlık mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanununun 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

“Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak

şekilde kurulur ve yürütülür.

Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.” denilmektedir.

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun’un 49 ve 80’inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre; muhasebe sistemi tahakkuk esaslıdır. Mali yıl esasına göre tutulmaktadır. Kamu İdaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemlerini kapsar.

Mali raporlamanın amacı; yöneticilere, kamuoyuna ve denetim yetkililerine bilgi sunmaktır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Amaç” başlıklı 1’inci maddesinde; *“Bu Yönetmeliğin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanması ile mali istatistiklerin hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul, esas, ilke ve standartların belirlenmesidir.”* hükmü yer almaktadır.

Bu amacın gerçekleştirilmesi için; işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi ile birlikte muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanan mali tabloların belirlenen sürelerde yönetim ve ilgililerin bilgisine sunulması gerekmektedir.

Yönetmeliğin 310’uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere

girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311'inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312'nci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313'üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Nakit Akış Tablosu olduğu; 314-316'nci maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklara bağlı muhasebe birimleri tarafından yürütülmektedir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile Usul ve Esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Taşınır kesin hesap cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, Bakanlığın temel mali tabloları olan Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde hazırlanarak kamuoyunun bilgisine ve denetim yetkililerine zamanında sunulmasından, bir bütün olarak

sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolardan yararlanacak olanlara makul güvence vermek amacıyla mali raporların güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, kaynakların etkili ve ekonomik ve mevzuatına uygun kullanılmasının sağlanması amacıyla kurulup işletilmesi gereken mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetim, mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla; kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün

belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

Denetim çalışmaları sırasında; Ekonomi Bakanlığının merkez ve taşra muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü muhasebe birimlerindeki cetvel ve belgeler ile bu birimlerdeki yevmiye kayıtları ve yevmiye kayıtlarına esas belgeler ile bunlara dayanak oluşturan ilgili harcama birimleri arşivlerinde muhafaza edilen kanıtlayıcı belgeler; tamlık, doğruluk, tutarlılık ve tabi olduğu mevzuatına uygunluk açısından incelenmiştir.

Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ekonomi Bakanlığının 2016 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Gider Hesabına Ait İşlemlerin Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Ankara Şubesindeki Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu (DFİF) Gelir ve Gider hesapları üzerinde yapılan incelemelerde;

DFİF'in, 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanun'un Ek 2'nci maddesi ile fon niteliğinin kaldırıldığı, gelir ve giderlerin genel bütçe ile ilişkilendirildiği anlaşılmaktadır. Ancak bu tarihten önce Fon kaynaklarından kullanılan kredilerden toplanan nakdin herhangi bir muhasebe birimi hesaplarında izlenemediği ve atıl olarak bekletildiği anlaşılmıştır.

Ekonomi Bakanlığının TCMB Ankara Şubesindeki 450.408.002 No.lu (DFİF Gider) hesabına ait işlemler muhasebeleştirilmemekte ve Bakanlık mali tablolarında yer almamaktadır. Söz konusu hesapta 2016 yılında, önceki yıl devirleri ve yıl içerisinde eklenen tutarla beraber 9.520.554,75 TL birikmiştir. Dönem içinde söz konusu hesaptan DFİF kapsamında firmalara yapılan ilama bağlı ödemeler 80.548,01 TL olup, bakiyesi 9.440.006,74 TL'dir.

A) 2016 yılı içerisinde Bakanlık tarafından, DFİF Gider hesabından 80.548,01 TL'nin, gider olarak muhasebeleştirilmeden ve Bakanlık mali tablolarında yer almadan kullanılması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

5018 sayılı Kanun'un muhasebe sisteminin anlatıldığı 49'ncü maddesinde; kamu hesaplarının, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemler ile garantilerin ve yükümlülüklerin, belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağı ifade edilmiştir.

637 Sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin DFİF'in anlatıldığı 37'nci maddesinin ikinci fıkrasında bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce ihracata yönelik devlet destekleri kapsamında yapılan ödemelere ilişkin olarak ortaya çıkmış veya çıkacak hukukî ihtilaflar sonucunda mahkemelerce hak sahiplerine ödenmesine karar verilen devlet destekleri kapsamındaki ödemelerin Bakanlıkça Destekleme

ve Fiyat İstikrar Fonu'ndan yapılacağı;

Üçüncü fıkrasında ise; Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu'ndan yapılan ihracata yönelik devlet desteklerinin harcanması, belgelendirilmesi, muhasebeleştirilmesi, belgelerin muhafazası ve ibrazı, raporlanması, kontrolü ile Türkiye İhracatçılar Meclisi, İhracatçı Birlikleri, Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı ile Bakanlık tarafından bu madde çerçevesinde görevlendirilen ilgili diğer kurum ve kuruluşların denetimine ilişkin usul ve esasların Bakanlıkça belirleneceği ifade edilmiştir.

Dolayısıyla 637 sayılı KHK uyarınca Bakanlık tarafından DFİF'den yapılacak ihracata yönelik devlet desteklerinin harcanması, belgelendirilmesi, muhasebeleştirilmesine yönelik usul ve esaslara dair bir düzenleme yapılmadan ve DFİF Gider Hesabından yapılan söz konusu 80.548,01 TL'lik ödemenin muhasebeleştirilmeden harcanması, 5018 sayılı Kanunun 49'ncü ve 637 sayılı KHK'nın 37'nci maddelerine aykırılık teşkil etmektedir.

B) 9.440.006,74 TL, 450 408 002 No.lu (DFİF Gider) hesabının Bakanlık muhasebe birimi hesabına dâhil edilmemesinden dolayı bu hesapta atıl bir şekilde bekletilmektedir.

Bu hesabın Destekleme Fiyat İstikrar Fonunun (DFİF) kurulması ile fonun giderlerinin izlenmesi amacı ile açıldığı;

- Bilahare 5018 sayılı Kanun'un Ek 2'nci maddesindeki düzenlemelerle; Fonun gelirlerinin bütçeye gelir kaydedileceği, giderlerinin ise bütçeye konulan ödeneklerle gerçekleştireceği hüküm altına alınmış, fon tarafından evvelce kullanılan kredilerin anapara ve faiz geri dönüşlerinin fonun gider hesabına aktarılmasına ilişkin düzenlemeye paralel olarak DFİF Gider hesabının kredi anapara ve faizlerinin aktarılması amacıyla açık tutulduğu,

- 637 sayılı KHK'nın 37'nci maddesi uyarınca devlet destekleri kapsamında yapılan ödemelerle ilgili ortaya çıkmış veya çıkacak hukukî ihtilaflar sonucunda mahkemelerce hak sahiplerine ödenmesine karar verilen hususların bu hesaptan ödendiği,

Tespit edilmiştir.

Dolayısıyla hesapta bulunan 9.440.006,74 TL atıl bir şekilde bekletilmekte ve hesaba ilişkin dönemsel bildirimler ile ancak muhasebe dışı birimlerce izlenebilmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Ankara Şubesi

nezdindeki Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu (DFİF) gider hesabına ilişkin olarak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Ek 2 nci maddesinin ikinci fıkrasına istinaden DFİF Gider Hesabında toplanan tutarın kullanımına ilişkin açık bir ifade yer almamakla birlikte, kanun koyucunun "doğrudan gider hesabına aktarma" hükmü getirmekle, anılan kredi ana para geri dönüşleri, kredi faizleri, borçlanma ve satış hasılatının doğrudan ödenek kaydı yapılmış sayılarak harcanabilmesinin kastedildiği ve bu nedenle, hâlihazırda DFİF Gider Hesabında birikmiş olan tutarın doğrudan ödenek kaydedilmiş sayılarak kullanılması gerektiği,

Anayasa'nın 138'inci maddesi uyarınca, idarelerin mahkeme kararlarına uymak zorunluluğu olduğundan ve mahkeme kararlarının yerine getirilmesi geciktirilemeyeceğinden, 2016 yılında muhasebeleştirilmeden mahkeme kararı sonucu DFİF'e ilişkin firmalara ödenen 80.548,01 TL'lik tutarın, 637 sayılı KHK'nın 37'inci maddesinin hükmü, 5018 sayılı Kanun'un 80'inci maddesi hükmü ve bahsi geçen Kanun hükümlerinin uygulanmasına ilişkin gerekli düzenlemeleri yapmaya yetkili olan Maliye Bakanlığı'nın 24/12/2014 tarihli ve 11500 sayılı DFİF Gider Hesabındaki mevcut birikmiş tutarın kullanılabilmesine ilişkin uygun görüşünü bildirir yazısına istinaden ödendiği ifade edilmiştir.

Ayrıca yapılan ödemelerin Bakanlığın Faaliyet Raporu'nda yalnızca genel bütçe ödeneklerine yer verilmesi nedeniyle yer almadığı ancak tüm ödemelere ilişkin bilgi ve belgelerin Bakanlıkta bulunmakta olup, ödeme rakamlarının da Bakanlık tarafından TCMB nezdinde takip edildiği, mevzuat ve uygulamada değişiklik yapılmasının Maliye Bakanlığı tarafından 5018 sayılı Kanun'da değişiklik yapması halinde mümkün olabileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak;

A) Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Anayasa'nın 138'nci maddesi gereğince idarenin mahkeme kararlarını yerine getirme zorunluluğundan dolayı ödemenin yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak yapılan ödemenin harcanması, belgelendirilmesi ve muhasebeleştirilmesine yönelik usul ve esaslara ihtiyaç bulunmaktadır.

Bulguda ele alınan husus, yapılan 80.548,01 TL tutarındaki ödemenin nev'i değil, ödeme için kullanılan DFİF Gider Hesabının kullanımına ilişkin mevzuatta düzenleme yapılmadan, bu hesaptan harcama yapılmasıdır. Söz konusu düzenleme yapılmadığı için bu hesaptan kullanılan tutara ilişkin bilgi, muhasebe dışı kaynaklardan elde edilebilmektedir. Dolayısıyla burada ifade edilen mahkeme kararlarının neden ödendiği değil, DFİF Gider

Hesabının kullanımı ve bu hesaptan kullanılan tutarın muhasebeleştirilerek Bakanlık mali tablolarına yansıtılmamasıdır. Bu durum 5018 sayılı Kanun'un muhasebe sisteminin anlatıldığı 49'uncu maddesine aykırıdır. Ayrıca yapılan ödemenin harcanması, belgelendirilmesi, muhasebeleştirilmesi, belgelerin muhafazası ve ibrazı, raporlanması ve kontrolüne ilişkin usul ve esasların Bakanlıkça belirleneceğinin belirtilmesine karşın DFİF Gider Hesabından kullanılan tutara ilişkin belirlenmiş usul ve esas da bulunmamaktadır.

B) Bulguda 450 408 002 No.lu (DFİF Gider) hesabının herhangi bir muhasebe birimi hesabına dâhil edilmemesinden dolayı bu hesapta atıl bir şekilde 9.440.006,74 TL'nin bekletildiği ifade edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, her ne kadar mevzuat ve uygulamada değişiklik yapılmasının, Maliye Bakanlığının 5018 sayılı Kanun'da değişiklik yapması halinde mümkün olabileceği ifade edilmişse de bu konuya ilişkin Bakanlıkça yapılmış herhangi bir işlem bulunmamaktadır.

Sonuç olarak DFİF Gider Hesabı, 5018 sayılı Kanun'un ek 2'nci maddesi hükmüne dayanılarak oluşturulmuştur. Söz konusu hükümde, hesapta biriken paranın nasıl kullanılacağına dair düzenlemeye yer verilmemiş olması idarelere bu konuda bir keyfiyet verileceği anlamına gelmemektedir. Gerek DFİF Gider hesabından biriken paranın kullanımı gerekse bu hesapta biriken paranın atıl kalmaması için mevzuatta düzenleme yapılması ve biriken paranın harcanması, belgelendirilmesi, muhasebeleştirilmesi, belgelerin muhafazası ve ibrazı, raporlanması ve kontrolüne ilişkin usul ve esasların Bakanlıkça belirlenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Tohumluk Kredilerinin Envanter, Takip, Tahsilat ve Muhasebe İşlemlerinin Yapılmaması

Destekleme ve İstikrar Fonunun gelir ve giderleri, 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Ek 2'nci maddesi ile genel bütçe ile ilişkilendirilmiştir. Ancak bu tarihten önce fon kaynaklarından Ziraat Bankası aracılığıyla kullanılan tohumluk kredilerinin bulunduğu ve bu kredilerin henüz tahsil edilemediği, tahsil edilemeyen bu kredilerden toplanan anapara ve faiz geri dönüşlerinin bütçeye gelir yazılamayacağı mevzuatında düzenlenmiş olduğu anlaşılmakta ise de tahsil edilemeyen bu kredilerin hesaben devralınmadığı görülmüştür.

1999 yılında kuraklık, don, dolu, sel, taşkın, haşere, yangın ve benzeri afetler nedeniyle ekiliş ve ürünleri en az % 40 oranında zarar gören ve durumları İl İhtiyaç Komisyonlarınınca tespit edilmiş bulunan çiftçilere yardım etmek amacıyla, 23/7/1999 tarihli ve 99/13172 sayılı “Tabii Afetlerden Zarar Gören Çiftçilere Dağıtılacak Tohumluk Hakkında Karar” uyarınca, Hazine Müsteşarlığı ile T.C. Ziraat Bankası Genel Müdürlüğü arasında akdedilen protokol gereğince Hazine Müsteşarlığı bütçesinde yer alan ödenekten "Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu" (Fon) harcama kalemine aktarılan 30 milyon TL kadar olan tutardan T.C. Ziraat Bankasınınca kredilendirme işlemi yapılmıştır. Ancak, Ekonomi Bakanlığı nezdinde kredilendirme işlemi ile takip eden süreçlere ilişkin bilgi ve belge mevcut değildir. Bakanlık tarafından sunulan yazıda, anılan protokolün T.C. Ziraat Bankası ve Hazine Müsteşarlığı arasında düzenlendiği, tohumluk kredilerine ilişkin bilgi ve belgelerin Bakanlıkta bulunmadığı ifade edilmektedir.

Ne var ki, kredilendirme işlemi ve takip eden süreçlere ilişkin kayıtlar ve kredi geri dönüşleri Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu hesabında takip edilmekte olup, 637 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 37'nci maddesiyle Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu ile ilgili yetki ve görevler ile her türlü işlemlerin artık Ekonomi Bakanlığınca yürütüleceği hükme bağlanmıştır. Ayrıca, Fon hesabında biriken ve içinde tohumluk kredi geri dönüşlerinin tahsilatının da bulunduğu tutarlar 2014 yılında Bakanlıkça kullanılmış ve bu husus 2014 yılı Ekonomi Bakanlığı Sayıştay Denetim Raporunda belirtilmiştir.

Bu itibarla, Ekonomi Bakanlığından alınan bilgiye göre; tohumluk kredi geri dönüşlerinin izlendiği TCMB Ankara Şubesi 450 208 005 numaralı hesapta 178.446,77 TL, 2016 yılında olmak üzere 30.12.2016 tarihi itibarıyla toplam 5.417.405,22 TL tutarında kredi geri dönüşü gerçekleşmiştir.

Tohumluk Kredilerinin;

- 30.12.2016 itibarıyla gerçekleştirilen tahsilatların ne kadarının anapara veya ferilerine ilişkin olduğuna dair Bakanlık nezdinde kayıt olmadığı,
- Gerek kredi stoku gerekse de kredi geri dönüşlerinin Bakanlık muhasebesinde izlenmediği,
- Fona ilişkin envanter tutulmadığından kullanılan krediler ve borçlular listesinin bilinmediği ve takip edilmediği,

- Hazine'den alınmış devir listesi bulunmadığı,
- Maliye Bakanlığından, tohumluk kredilerinin tahsiline, takibine, tahsil edilen ferî tutarlara, geri ödemenin ne kadar süre devam edeceğine, kalan kredi stokunun miktarına ilişkin bilgi alınmadığı

Tespit edilmiştir.

Dolayısıyla kullanılan kredilerden halen tahsil edilmeyen tutarların bulunup bulunmadığı, tahsil edilen tutarların ise kredilerin tabi olduğu hukuka uygun gerçekleşip gerçekleşmediğine ilişkin bir inceleme yapılamadığı gibi Bakanlıktan da bu hususta bilgi alınamamaktadır.

Kamu idaresi cevabında özetle; Bakanlık teşkilat ve görevlerini düzenleyen 637 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 37'nci maddesinin birinci fıkrası "İhracata Yönelik Devlet Destekleri kapsamında Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu (DFİF) ile ilgili yetki ve görevler ile her türlü işlemler Bakanlık tarafından yürütülür" hükmüne istinaden DFİF ile ilgili görev, yetki ve her türlü işlemlerin 2011 yılından itibaren Bakanlığa devredildiği,

Ancak, 2016 yılı denetimi kapsamında bilgi talep edilen ancak 2011 yılı öncesinde hak sahiplerine verilen tohumluk kredilerinin; 23.07.1999 tarihli ve 99/13172 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince, tabii afetlerden zarar gören çiftçilere dağıtılacak tohumluk bedellerinin finansmanı amacıyla o dönemde T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı sorumluluğunda olan Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu'ndan T.C. Ziraat Bankası'na (TCZB) aktarıldığı ve Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu'na kredi geri dönüşlerine ilişkin esasların T.C. Ziraat Bankası ile T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı arasında imzalanan Protokol ile kararlaştırıldığı ve ilgili kaynağın 637 sayılı KHK ile Bakanlığımız yetki ve sorumluluğuna verilen İhracata Yönelik Devlet Destekleri kapsamına girmediğini tespit ettiklerini, bununla birlikte, geçmiş yıllarda da hal hukuken böyle olmasına ve Bakanlığın sorumluluğunda bulunmamasına rağmen, Sayıştay Başkanlığının konu hakkındaki talepleri üzerine TCMB'den, Hazine Müsteşarlığı'ndan ve T.C. Ziraat Bankası'ndan bilgi temin edilmeye çalışıldığı, ancak bahsi geçen kurumlardan Tohumluk Kredileri ile ilgili bilgi alınamadığı,

Tohumluk kredilerinin geri dönüşlerinin DFİF Gider Hesabına olmasına ve DFİF Gider Hesabı Bakanlık uhdesinde yer almasına rağmen, 637 sayılı KHK'nın 37. Maddesi uyarınca Destekleme ve Fiyat istikrar Fonu ile ilgili olarak ihracata yönelik devlet destekleri

kapsamındaki yetki ve görevler Bakanlığımızca devralındığı, bahsi geçen kredi geri dönüşlerinin DFİF Gider Hesabına olmakla birlikte bu kapsamda sayılamayacağından geri dönüşlerin takibinin de Bakanlık tarafından değil, krediyi kullandıran kurum ve kuruluşlar tarafından yapılması gerektiği,

Bu itibarla, tohumluk kredilerine ilişkin talep edilen bilgi ve belgelerin söz konusu Protokol de dikkate alınarak konuya muhatap kurum ve kuruluşlardan talep edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında hak sahiplerine verilen Tohumluk Kredilerinin 1999 yılında DFİF kaynak aktarımının Hazine Müsteşarlığı sorumluluğunda olduğu, söz konusu aktarımın T.C. Ziraat Bankası ve Hazine Müsteşarlığının taraf olduğu protokolle yapıldığı, Bakanlığa DFİF ile ilgili yetki ve görevler 2011 yılında devredildiği ve tohumluk kredilerinin geri dönüşlerinin DFİF Gider Hesabına olmasına ve bu hesabın Bakanlık uhdesinde bulunmasına rağmen 637 sayılı KHK'nın 37'nci maddesi uyarınca ihracata yönelik devlet destekleri kapsamındaki yetki ve görevlerin Bakanlıkça devralındığı, söz konusu kredi geri dönüşlerinin DFİF Gider Hesabına olmakla birlikte ihracata yönelik devlet destekleri kapsamında sayılamayacağı belirtilerek söz konusu bulguya ilişkin muhatabın Bakanlık olmadığı ifade edilmiştir.

Kamu idaresinden gelen cevapta, geri dönüşlerin takibinin Bakanlık tarafından değil, krediyi kullandıran kurum ve kuruluşlar tarafından yapılması gerektiği ifade edilmiş olsa da, içinde tohumluk kredi geri dönüşlerinin tahsilatının da bulunduğu DFİF gider hesabında yıllar içinde biriken tutarlar 2014 yılında Bakanlıkça kullanılmış ve bu husus 2014 yılı Ekonomi Bakanlığı Sayıştay Denetim Raporunda belirtilmiştir. Dolayısıyla Bakanlık bir yandan bu kredi tahsilatlarının geri dönüşlerinin takibinin ve tahsilinin muhatabının kendisinin olmadığını ifade etmiş, diğer yandan söz konusu kredi geri dönüşlerinden yapılan tahsilat tutarlarını kullanmıştır.

Bu itibarla DFİF kaynaklarından kullanılan bu Kredilerin alacaklısının, mevcut durumda Ekonomi Bakanlığı olması nedeniyle bunlara ilişkin gerekli çalışmaların Bakanlıkça yapılması ve saymanlık hesabı muhasebe kayıtlarında izlenmesi ve raporlanması gerekmektedir.

BULGU 3: Bakanlıkça Serbest Bölge Özel Hesabının İşleyişine İlişkin Yönetmelik Çıkarılmadığından Özel Hesaba Yatırılan Serbest Bölgeler Kira Gelir Paylarının Muhasebeleştirilmemesi

Serbest Bölge İşletici/Bölge Kurucu İşleticiler tarafından Bakanlığın Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü ve bölge müdürlükleri adına açılan banka hesaplarına yatırılması gereken kira gelir paylarının, Bakanlık tarafından özel hesabın işleyişine ilişkin usul ve esasları düzenleyen yönetmelik çıkarılmaması nedeniyle tahakkuk kayıtlarının yapılamadığı ve dolayısıyla yılı içinde tahsil edilmeyen kira gelirlerinin mali tablolara yansıtılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kayıt Zamanı" başlıklı 50'nci, "Kamu Gelir Ve Giderlerinin Yılı ve Mahsup Dönemi" başlıklı 51'inci ve Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Kayıt Zamanı, Kamu Gelir ve Giderleri ile Bütçe Gelir ve Giderlerinin Yılı" başlıklı 16'ncı maddelerinde öngörüldüğü üzere, genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerinin kayıt yöntemi olarak tahakkuk esaslı muhasebe uygulanmaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 6'ncı maddesinin a bendinde, "*gelir ve gider işlemlerinin tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlendiği*"; 315'inci maddesinde, "*bütün gelir ve giderlerin tahakkuk ettikleri dönemin faaliyet sonuçları tablosunda gösterileceği*"; 346'ncı maddesinde ise "*Kamu idarelerine ait gelir ve giderler tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceği*" ifade edilmektedir.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun "Serbest Bölgelerin Gelir ve Harcamaları" başlıklı 7'nci maddesinin son fıkrasında, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde oluşturulan özel hesabın işleyişine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Ekonomi Bakanlığınca (mülga Dış Ticaret Müsteşarlığı) çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği hükmü yer almaktadır. Her ne kadar Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nde Özel Hesaba yatırılacak tutarların tahsiline ilişkin hükümler olsa da bu hesaba yatırılan tutarların muhasebeleştirilmesine yönelik düzenlemeler bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, Bakanlık adına Merkez Bankası nezdinde oluşturulan özel hesaba kayıtlar, sadece genel müdürlük ve bölge müdürlüklerinin banka hesaplarına yatan tutarların aktarılması ile nakit esasına göre yapılmakta olup tahakkuk vb. işlemlere ilişkin kayıtlar yapılamamaktadır.

Uygulamanın, tahsilatı yapılamayan kira gelirlerinin anapara ve gecikme faizi ile birlikte takibini sağlayacak şekilde tahakkuk esasına göre yapılabilmesi ve mali tablolarda raporlanabilmesini teminen ilgili kanun hükmünde belirtilen yönetmeliğin Maliye Bakanlığı uygun görüşü alınarak Bakanlıkça çıkarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede 2016 yılı içerisinde, serbest bölgelerde 12.120.686,87 ABD Doları kira geliri payı tahakkuk ederken, bu tutarın 635.017,18 ABD Doları'nın tahsil edilemediği, 124.227,01 ABD Doları gecikme faizi tahakkuk ederken, bu tutarın 75.995,22 ABD Doları tahsil edilemediği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, tahakkuk, tahsil ve takip sorumluluğu Bakanlığa ait olan kira gelir paylarından tahakkuk eden ve tahsilatı gerçekleştirilemeyen tutarlar ile gecikme faizlerinin, Serbest Bölgeler Özel Hesabının işleyişine ilişkin yönetmelik çıkarılmaması nedeniyle mali tablolarda gösterilmemesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında özetle; 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun 7'inci maddesi ve Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin 40'ıncı maddesine atıfta bulunulmuştur. Serbest Bölge İşletici/ B.K.İ. şirketlerin serbest bölge kullanıcılarından tahsil ettiği kira tutarlarının adı geçen mevzuat hükümleri çerçevesinde tahsilatının yapıldığı; ödenmeyen kira gelir tutarlarının da aynı kanun hükümlerinde belirtildiği gibi 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takibinin yapıldığı ve tahsilatının sağlandığı ifade edilmiştir.

Serbest Bölge İşletici/ B.K.İ. şirketlerin serbest bölge kullanıcılarından tahsil ettiği ve/veya 6183 sayılı kanuna göre takip ve tahsil ettiği tutarların Serbest Bölgeler Özel Hesabı'na ait kısmının merkez saymanlık hesabına yatırılmasına müteakiben ilgili meblağın 03.1.2.17 ekonomik kodu kullanılarak bütçeye gelir kaydedildiği; bu gelirlere ise herhangi bir harcama yapılmadığı belirtilmiştir.

Ayrıca, 31 Aralık 2016 tarihi itibarıyla tahsilatı henüz gerçekleşmemiş kira geliri payı gelirinden 635.017,18 ABD Dolarlık tutarın tamamı ile gecikme faizinin 73.922,46 ABD Dolarlık kısmının Bölge Kurucu İşleticiler tarafından 2017 yılında yatırıldığı, yapılan tahsilatların tamamının Ekonomi Bakanlığı Merkez Saymanlığı tarafından kayıt altına alınarak muhasebeleştirildiği, gecikme faizinden kalan tahsil edilemeyen 2.072,76 ABD Dolarlık tutarın ise tahsil edilmesini teminen ilgili vergi dairesine bildirildiği hususlarına da yer verilmiştir.

Bununla birlikte, Serbest Bölgeler Kanunu'nun ve Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin Serbest Bölgelerin yapısı ve iş süreçleri dikkate alınarak hazırlandığı ve bahse konu mevzuatta yapılan "Serbest Bölgeler Özel Hesabı" konusu da dâhil olmak üzere tüm değişikliklerin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun yayımlandığı tarihten sonra (23.07.2004 tarihli ve 25531 sayılı, 03.05.2005 tarihli ve 25804 sayılı, 22.04.2010 tarihli ve 27560 sayılı Resmi Gazeteler) Maliye Bakanlığı ve Sayıştay'ın görüşleri alınarak gerçekleştirildiği ifade edilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresinin cevabında bulguda yer verilen tespit ile mutabık kalınmadığı ifade edilmiştir.

5018 sayılı Kanunun "Kayıt Zamanı" başlıklı 50'nci maddesi ile genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerinin kayıt yöntemi olarak tahakkuk esaslı muhasebe benimsenmiştir ve Serbest Bölgeler Özel Hesabı yönünden bir muafiyet veya istisna hali mevcut değildir. Dolayısıyla (I) sayılı cetvelde yer alan Ekonomi Bakanlığı tüm gelir ve giderleri bakımından herhangi bir muafiyet ve/veya istisna olmadığı müddetçe söz konusu kanuna uymakla yükümlüdür.

Bununla birlikte, özel hesaba ilişkin tahakkuk, tahsilat ve takibinin mevcut şekilde yürütülmesi işlemsel açıdan ilgili Serbest Bölgeler, Yurtdışı Yatırım ve Hizmetler Genel Müdürlüğü tarafından sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilse dahi, Bakanlık saymanlığı tarafından tahakkuk işlemlerin muhasebe içerisinde izlenmemesi, yılı içinde tahsil edilemeyen tutarların dönemsellik ilkesine aykırı olarak tahsil edildiği yılın mali tablolarında yer alması sonucunu doğurmaktadır. Bu durum kamu idaresi yönetimi ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak, kamu görevlilerinin sorumlulukları altındaki kaynaklara ilişkin karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak bir sisteme izin vermemektir. Sonuç olarak da mali tablolar, muhasebe sistemi içinde kaydedilen bilgileri, bu bilgileri kullanacak olan kişilere doğru ve gerçekçi olarak iletemeyecektir.

Ayrıca kamu idaresi cevabında, Serbest Bölgeler Kanunu ve Uygulama Yönetmeliği'nin "Serbest Bölgeler Özel Hesabı" konusu da dâhil olmak üzere tüm değişikliklerin 5018 sayılı Kanun'dan sonra yayımlandığı belirtilmişse de Serbest Bölgeler Kanunu ve Uygulama Yönetmeliği'nde Serbest Bölge Özel Hesabı için nasıl bir muhasebe sistemi uygulanacağı belirtilmemiştir. Bu noktada, bulgu maddesinde de değinildiği üzere 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun "Serbest Bölgelerin Gelir ve Harcamaları" başlıklı 7'nci

maddesinin son fıkrasında, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde oluşturulan özel hesabın işleyişine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Ekonomi Bakanlığınca (mülga Dış Ticaret Müsteşarlığı) çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği hükmüne istinaden bir yönetmeliğin yürürlüğe girmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 4: Ekonomi Bakanlığı Tarafından İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından Kullanılan Tutarın Bakanlık Mali Tablolarında İzlenmemesi

Ekonomi Bakanlığı tarafından, 01.01.2016–31.12.2016 tarihleri arasında 5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'a dayanılarak düzenlenen yönetmeliğe istinaden oluşturulan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından kullanılan toplam 33.102.433,58 TL'nin Bakanlık mali tablolarında gösterilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 7'nci maddesinde ele alınan mali saydamlık ilkesine göre her türlü kamu kaynağının elde edilmesinde ve kullanılmasında, denetimin sağlanması amacıyla kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi öngörülmüştür. Mali saydamlık ilkesi gereğince devletin görev ve fonksiyonları, kamu ekonomisine ve kamu maliyesine ilişkin bilgiler ve hesaplar, kamu mali yönetimi ve denetimi ile temel iktisat politikalarına ilişkin planlar, niyet ve projeksiyonlar açık ve anlaşılır bir şekilde kamuoyunun bilgisine sunulmalıdır.

Anılan Kanun'un 6'ncı maddesine göre, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider, tahsilât, ödeme, nakit planlaması ve borç yönetimi hazine birliğini sağlayacak şekilde yürütülür. Bu Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin tüm gelirleri hazine veznelerine girer, giderleri bu veznelerden ödenir. Bu idareler özel vezne açamaz.

Muhasebe sisteminin anlatıldığı 49'ncü maddesinde kamu hesaplarının, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemler ile garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağı ifade edilmiştir.

5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un 19'ncü maddesinin beşinci fıkrasına binaen çıkarılan Türkiye İhracatçılar

Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yönetmelik'in 48'nci maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak düzenlenen yönergeyle İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı oluşturulmuştur.

5910 sayılı Kanun'un "Amaç ve Kapsam başlıklı" 1'nci maddesinde bu kanunun ihracatçıları örgütlendirmek ve işbirliğini geliştirmek suretiyle ihracatı artırarak ekonomik gelişmeye katkıda bulunmak üzere ihracatçı birlikleri ile Türkiye İhracatçılar Meclisinin kuruluşu, işleyişi, görevleri, organları, gelirleri, harcamaları ve denetimleri ile üyelerinin hak ve yükümlülüklerine ilişkin usul ve esasları düzenleyeceği belirtilmiştir.

"Bütçe ve giderlerin" anlatıldığı 19'ncü maddesinin beşinci fıkrasında "*Birlikler tarafından, dış ticaret hizmetleri ve alt yapısının geliştirilmesi ve yürütülebilmesi için tayin ve tespit olunacak işlerin, faaliyetlerin, projelerin ve amaçların gerçekleştirilmesine yönelik ortaya çıkan giderler ile bu amaçla yapılan hizmet ve idari giderlerin karşılanmasını teminen, bir önceki yılın birlik gelirlerinden hesap edilerek izleyen yılın Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksit halinde ödenmek üzere yüzde sekiz oranında pay ayrılır. Bu hususa ilişkin usul ve esaslar yönetmelikle düzenlenir.*" denilmektedir.

Bu hüküm çerçevesinde 03.09.2009 tarih ve 27338 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yönetmelik'in "İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı"nın anlatıldığı 48'nci maddenin üçüncü fıkrasında, dış ticaret hizmetleri ve altyapısının geliştirilmesi ve yürütülebilmesini teminen oluşturulan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından karşılanan giderler anlatılmıştır. Altıncı fıkrasında, İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından harcamaların Müsteşarlık onayı ile yapılacağı ve bu hesaba ilişkin diğer hususların Müsteşarlık tarafından belirleneceği, "Denetim" başlıklı 50'nci maddede; TİM ve birlikler ile bunların kurduğu vakıf, şirket, işletmeler ve iştirakler idari ve mali yönden Müsteşarlığın denetimine tabi olduğu, denetime ilişkin usul ve esasların, Müsteşarlık tarafından belirleneceği belirtilmiştir.

Bu çerçevede yönetmeliğin 48'nci maddesi altıncı fıkrasına dayanılarak çıkarılan "İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabına İlişkin Yönerge" de 11.09.2009 tarih ve 2009/1234 sayılı Ekonomi Bakanlığı Müsteşarlık makamı onayıyla yürürlüğe girmiştir. Yönergenin 6, 7 ve 8'nci maddelerinde müşterek hesaptan karşılanacak giderler düzenlenirken Yönetmelik'in 48'nci maddesi üçüncü fıkrasına atıfta bulunarak (özellikle 7 ve 8'nci maddelerde) Ekonomi

Bakanlığının görev alanı içerisine giren ve maddelerde ayrıntısı verilen konulara ilişkin giderlerin de karşılanabileceği belirtilmiştir. Mevzuatta belirtilen bu hükümlere binaen 2016 yılında Ekonomi Bakanlığı tarafından müşterek hesaptan toplam 33.102.433,58 TL kullanılmıştır.

Ayrıca 28.03.2002 tarih ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'a dayanılarak, Başbakanlık (Hazine Müsteşarlığı) ve Maliye Bakanlığınca yayımlanan Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'nin 1'nci maddesinde bu Tebliğin amacının kapsamda yer alan kurumların mali kaynaklarının etkin ve verimli kullanabilmesi ve izlenebilmesini teminen kamu haznedarlığı uygulamasına ilişkin esas ve usullerin belirlemek olduğu, "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinin üçüncü bendine göre genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin fon, hesap, özel hesap, havuz ve benzeri adlarla yönettikleri her türlü banka hesabının bu Tebliğ hükümlerine tabi olduğu belirtilmiştir.

Mezkûr Tebliğ'in 5'nci maddesinin a bendine göre genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası muhabiri olan bankada açılacak TL cinsi vadesiz hesaplarda tutmakla yükümlüdür.

Söz konusu Tebliğ hükümleri göz önüne alındığında Ekonomi Bakanlığının, yönetim ve denetim yetkisinin olduğu müşterek hesaba ilişkin olarak, Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'ne tabi olup bu Tebliğ'in, kaynakların değerlendirilmesi ve nemalandırılmasına ilişkin hükümlerine de uyması gerekmektedir.

Bu itibarla Ekonomi Bakanlığının denetim ve yönetim yetkisinin olduğu İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı'ndan, Bakanlığın faaliyet alanına giren giderlerinin karşılanması amacıyla 2016 yılında 33.102.433,58 TL kullanıldığı, ancak Bakanlık mali tablolarında gösterilmediği tespit edilmiş olup söz konusu uygulama, 5018 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesinde bahsedilen hazine birliğine, 7'nci maddesinde belirtilen mali saydamlık ilkesine ve 49'ncü maddesinde belirtilen muhasebe sistemine aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; 5910 sayılı Kanun'a dayanılarak çıkarılmış olan Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) ile Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yönetmelik'in 48'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında dış ticaret hizmetleri ve altyapısının geliştirilmesi ve yürütülmesini teminen oluşturulan İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı'ndan karşılanacak giderler sayılmış,

5910 sayılı Kanun'da belirtilen İhracatçı Birlikleri ve bu Birliklerin üst kuruluşu olan TİM'in görevleri ile Bakanlık teşkilat ve görevlerini düzenleyen 637 sayılı KHK hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, ihracatın artırılmasına yönelik hususların ana nüveyi oluşturduğu, tüm sektörler ve bölgeler itibariyle ihracatçıların görüşlerinin alınması, ihtiyaçlarının tespit olunması için ihracatçıların örgütlenmesinin hayati öneme haiz olduğu, bu ihtiyaç doğrultusunda ihracatçılar İhracatçı Birlikleri vasıtasıyla örgütlenilerek ihracatçıların müşterek konularının kurumsal bir yapı altında teşkilatlı ve sistematik olarak icra edilmesinin sağlandığı, sayılan müşterek gayeler çerçevesinde, ihracatçıların dünya piyasalarında rekabetçi hale gelebilmesi için uygulanan ihracatı teşvik mekanizmalarında İhracatçı Birliklerinin Bakanlığın işbirliği yaptığı doğal partnerler olarak öne çıktığı ve Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu (DFİF) kaynakları ile finanse edilen çok sayıda devlet yardımı programının incelemeci kuruluşu/yararlanıcısı olarak aktif rol üstlendiği belirtilmiş,

TİM nezdinde bulunan ve kamu kaynağı olmayan Müşterek Hesabın, Birliklerin gelirlerinden oluşmakta ve harcamaların TİM, İhracatçı Birlikleri ve tüm ihracatçıların ihtiyaç, talep ve menfaatleri gözetilerek Bakanlık görev ve faaliyetleri ile de kesişen dış ticarete müteallik, proje, iş ve faaliyetler kapsamında gerçekleştirildiği, adı geçen hesaba Bakanlık bütçesinden herhangi bir aktarma yapılmadığı gibi, bu Hesaptan Bakanlık bütçesine de herhangi bir kaynak aktarılmadığı, bu çerçevede, kamu hizmetlerinin bütçe ödeneği ile finanse edilmesine yönelik asli kurala uyulduğu, Müşterek Hesap kapsamında esasen Birliklerin müşterek ihtiyaçları ile tüm ihracatçılara hizmet niteliğindeki bazı işlemler finanse edilmekte ve ödeme işlemi OAİB tarafından TİM nezdindeki hesap kullanılarak gerçekleştirildiği, Bakanlık geliri olmayan, kendine has bütçesi bulunan bir kuruluş olan TİM adına bankalarda açılmış hesaplarda bulunan ve ödeme işlemi de yine bir Birlik (OAİB) tarafından yerine getirilen Müşterek Hesaba ilişkin verilerin Bakanlık mali tablolarında gösterilmesinin kamu harcaması tanımlamaları açısından mümkün olmadığı

İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı kamu kaynağı olmayıp, özel bir kanunla statüleri düzenlenen İhracatçı Birliklerine ilişkin bir kaynak olduğu, TİM adına açılmış hesaplarda değerlendirilen Müşterek Hesaptan harcamalar TİM, İhracatçı Birlikleri ve ihracatçıların ihtiyaç, talep ve menfaatleri gözetilerek ilgili proje, iş ve faaliyetler kapsamında gerçekleştirildiği,

Bu hususlar kapsamında, İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı'nın, 5910 sayılı Kanun'un amir hükümleri çerçevesinde İhracatçı Birliklerinin üst kuruluşu niteliğindeki TİM'in önerisi doğrultusunda ilgili Yönetmelik'le tespit olunan usul ve esaslar muvacehesinde, İhracatçı Birlikleri ve ihracatçılara hizmet niteliğindeki proje, faaliyet ve amaçların yerine getirilmesi için tahsis olunan bir Hesap olduğu belirtilerek söz konusu kaynağın kullanılmasında Bakanlığın bir harcamacı olarak yer almadığı, sadece bir düzenleyici ve denetleyici, bir nevi hakem konumunda bulunduğu net olarak anlaşılmakta olup, bahse konu harcamaların Bakanlık hesaplarıyla ilişkilendirilmesine imkân bulunmadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Bulguda Ekonomi Bakanlığının denetim ve yönetim yetkisinin olduğu İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı'nın, Bakanlık faaliyet giderlerinde kullanılan kısmının Bakanlık mali tablolarında gösterilmemiş olması nedeniyle, 5018 sayılı Kanunun mali saydamlık, hazine birliği ve muhasebe sisteminin anlatıldığı hükümlerine aykırılık teşkil ettiği vurgulanmıştır.

Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, özel bir kuruluş olan TİM nezdinde bulunan, sekreteryasını OAİB'nin yaptığı ve kamu kaynağı olmayan Müşterek Hesaptan İhracatçı Birliklerinin müşterek ihtiyaçları ile tüm ihracatçılara hizmet niteliğindeki bazı işlemlerin finanse edildiği belirtilerek bu hesaba ilişkin verilerin Bakanlık mali tablolarında gösterilmesinde hukuken imkânsızlık bulunduğu ifade edilmiştir.

Ancak Müşterek Hesap her ne kadar özel bir kuruluş olan TİM nezdinde olsa da "Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yönetmeliğin" 48'nci maddesinde, İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından harcamaların Müsteşarlık onayı ile yapılacağı ve bu hesaba ilişkin diğer hususların Müsteşarlık tarafından belirleneceği, 50'nci maddesinde; TİM ve birlikler ile bunların kurduğu vakıf, şirket, işletmeler ve iştiraklerin idari ve mali yönden Müsteşarlığın denetimine tabi olduğu, denetime ilişkin usul ve esasların, Müsteşarlık tarafından belirleneceği belirtilmiştir. Dolayısıyla bu hesabın denetim ve yönetim yetkisinin Ekonomi Bakanlığında olduğu açıktır. Kaldı ki Bakanlık tarafından Müşterek Hesaptan 2016 yılı içinde 33.102.433,58 TL personel giderleri, ulaşım gideri, konaklama gideri gibi ana faaliyetlere ilişkin hizmetlerin finansmanında kullanılmıştır.

Ayrıca kamu idaresi cevabında her ne kadar müşterek hesaba Bakanlık bütçesinden herhangi bir aktarma yapılmadığı gibi bu hesaptan Bakanlık bütçesine bir kaynak aktarımının olmadığı ifade edilmişse de müşterek hesap olmasaydı bu hesaptan karşılanan faaliyetler

Bakanlık bütçesinden karşılanıyor olacaktı. Dolayısıyla müşterek hesabın kullanılması, doğrudan olmasa da dolaylı olarak Bakanlık bütçesinde olumlu bir artışa yol açmaktadır.

Bu itibarla, Bakanlıkça, kamu hizmetlerinin görülmesine ilişkin yapılan tüm harcamaların, mali sonuç doğuran diğer işlemler gibi hesaplara kaydedilmesi, kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması ve mali tablolarında gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: 4734 sayılı Kanun'un 21/b Maddesine Göre Pazarlık Usulü ile Yapılan İhalelerin Uluslararası İhale Şartlarını Taşımamasına Rağmen Firmalara Vergi Resim ve Harç İstisnası Belgesinin Düzenlenmesi

Ekonomi Bakanlığınca düzenlenen Vergi Resim ve Harç İstisnası Belgelerine (VRHİB) ilişkin dosyalar incelendiğinde, VRHİB talep eden 4 firmaya 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/b maddesine göre pazarlık usulü ile yapılan ihale neticesinde VRHİB verildiği görülmüştür.

Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen VRHİB düzenlemesine esas olarak, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun Ek 2'nci maddesi ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun Ek 1'nci maddesinde (6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 27'nci ve 35'nci maddelerinde belirtilen değişiklik çerçevesinde) döviz kazandırıcı faaliyetlerle ilgili işlem ve kâğıtlar yönünden, damga vergisi ve harç istisnası getirilmiştir.

Ayrıca Dış Ticaret Müsteşarlığınca, ihracatı arttırmak, ihraç ürünlerine uluslararası piyasalarda rekabet gücü kazandırmak ve ihraç pazarlarını geliştirmek amacıyla 23/12/1999 tarih ve 99/13812 sayılı İhracat, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında yayınlanan Karar'a istinaden hazırlanan "İhracat: 2008/6 No.lu İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler İle Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Tebliğ" 05/12/2008 tarihli ve 27075 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Mezkûr Tebliğ'de; ihracatı arttırmak, ihraç ürünlerine uluslararası piyasalarda rekabet gücü kazandırmak ve ihraç pazarlarını geliştirmek amacıyla ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler, döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler ile diğer benzeri faaliyetlere yönelik olarak uygulanacak vergi, resim ve harç istisnalarının kapsamı ile bu istisnalar kapsamında yapılması gereken iş ve işlemlere yönelik uygulama usul ve esasları düzenlenmiştir.

Tebliğ’de, “Belgeli İşlemler” kapsamında anlatılan “İhracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler” sıralanmıştır.

Bu kapsamda yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olmak üzere uluslararası ihaleye çıkarılan yatırım projelerini üstlenen firmaların yapacakları mal, malzeme, hizmet satış ve teslimleri ile bu firmalara veya proje sahibi kamu kurumlarına yapılacak teknik müşavirlik, mühendislik vb. hizmet satışları diğer döviz kazandırıcı faaliyetler kapsamında sayılarak yatırım projeleri çerçevesinde yapılan faaliyetlere ilişkin işlem ve kâğıtlar yönünden, vergi, resim ve harç istisnası öngörülmüştür.

6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un 27’nci maddesinin dördüncü fıkrasında uluslararası ihale tanımı yapılmıştır. Buna göre; *“Uluslararası ihale: Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkılan ve yabancı firmalarca da teklif verilen ihaleyi,*

(...) ifade eder.” denilmektedir.

Yapılan incelemede Ekonomi Bakanlığınca 2016 yılında 2008/6 sayılı Tebliğ’in 6/3-a.1 maddesi kapsamında verilen 4 adet VRHİB dosyasından, bu belgelerin 4734 sayılı Kanun’un 21/b maddesine göre pazarlık usulü ile yapılan ihale neticesinde yüklenilen işlere ilişkin verildiği tespit edilmiştir. Söz konusu belgelerin süreç dosyaları incelendiğinde, VRHİB’ye esas teşkil eden işlere ilişkin 21/b ile yapılan ihalelerde, ihaleye davet edilen firmalar arasında yerli ve yabancı şirketin oluşturduğu iş ortaklığının bulunduğu görülmüştür. Ancak bu ortaklığın ihaleye teklif vermesi, yukarıda bahsedilen mevzuatta belirtilen uluslararası ihale tanımını karşılamamaktadır. Çünkü 6728 sayılı Kanun uyarınca, kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan bir ihalenin uluslararası ihale sayılabilmesi için yerli veya yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olması ve yabancı firmalarca da ihaleye teklif verilmesi zorunludur.

Diğer yandan 4734 sayılı Kanun’un 21/b maddesi ile yapılan ihaleler, ihaleyi düzenleyen kurumca en az üç istekli firmanın davet edilerek yeterli belgelerinin ve fiyat tekliflerinin istendiği, Kamu İhale Kanunu’na göre ilan yapılması zorunlu olmayan ve sadece idarece davet edilen firmalara açık olan ihalelerdir. VRHİB almaya temel teşkil eden işe ilişkin ihalelerin yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olması gerektiğinden

hareketle, ihalenin, ya Kanun'un 19'ncü maddesinde belirtilen "Açık İhale Usulü"ne ya da 20'nci maddesinde belirtilen "Belli İstekliler Arasında İhale Usulü"ne göre yapılması gerekmektedir. Zira Kanun'un 19 ve 20'nci maddelerine göre yapılan ihalelerde ilan zorunluluğu olup, bu ihaleler yerli ve yabancı tüm isteklilere açıktır. Buna ek olarak 6728 sayılı Kanun'da yer alan tanıma göre ihalenin uluslararası ihale sayılabilmesi için, 4734 sayılı Kanun'un 19 ve 20'nci maddelerine göre yapılması yeterli olmayıp "yabancı firmalarca da teklif verilmesi" şartını sağlaması gerekmektedir. İhaleye sadece yerli isteklinin davet edilmesi, ihale aşamasında da davet edilen firmalardan birinin yabancı bir firmayla iş ortaklığı veya konsorsiyum şeklinde teklif vermesi, yabancı firmanın teklif vermesi anlamına gelmemektedir. Ayrıca iş ortaklığı şeklinde teklif verilmesi 6728 sayılı Kanun'daki uluslararası ihale koşulunu da sağlamamaktadır. Zira ihale aşamasında, sadece yerli istekliler davet edildiği için, yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı ve birlikte iştirakine açık bir ihale de gerçekleşmemektedir. İş ortaklığı ya da konsorsiyum şeklinde verilen teklifler, ortak girişimi oluşturan ortakların tüzel kişiliğinden bağımsız, adi ortaklık şeklinde kurulmuş olan bir ortaklığı ifade etmektedir.

Bu itibarla sadece yerli isteklilerin davet edildiği, davet edilen isteklilerden birinin yabancı firmayla iş ortaklığı oluşturmak suretiyle teklif verdiği ihalelerin 6728 sayılı Kanun uyarınca uluslararası ihale olarak kabul edilmesi mümkün değildir.

Kamu idaresi cevabında özetle; 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na 5035 sayılı Kanun'un 28'inci maddesi ile eklenen Ek-2 maddesinde "döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kâğıtların damga vergisinden müstesna olduğu, söz konusu maddenin uygulanması bakımından döviz kazandırıcı faaliyetlerin neler olduğu ile yine bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığı ile Ekonomi Bakanlığı (mülga Dış Ticaret Müsteşarlığı) tarafından birlikte tespit edileceği" hükmünün yer aldığı ve anılan madde hükmüne istinaden, 1 Seri No.lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ'in 27.02.2004 tarihli ve 25386 sayılı Resmi Gazete'de, 2008/6 sayılı İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Tebliğ'in 05.12.2008 tarihli ve 27075 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girdiği,

Bahse konu mevzuat hükümleri incelendiğinde; söz konusu düzenlemelerin amacının, döviz kazandırıcı faaliyetlerin, bir takım mali yükümlülüklerden müstesna tutularak yabancı

firmalar yerine yerli firmalar tarafından gerçekleştirilmesinin desteklenmesi olduğu, bunun yanı sıra döviz kaybettirme ihtimali olan faaliyetlerin de aynı yolla desteklenerek yerli firmalarca gerçekleştirilmesinin sağlanması olduğu, diğer bir deyişle, yerli ve yabancı isteklilerin katılımına açık kamu ihalelerinin, istisna sağlamak suretiyle yerli firmalarımızca yüklenilmesinin desteklenmesi, bu sayede bahse konu faaliyetlerin yabancı firmalar tarafından gerçekleştirilmesi ve kar transferi yoluyla ülkemizden döviz çıkışının engellenmesinin amaçlandığı,

Sayıştayın 2015 Yılı Denetim Raporu'ndaki değerlendirmeler doğrultusunda mevzuatta değişiklik yapılması yoluna gidilerek, 09/08/2016 tarihli ve 29796 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6728 sayılı "Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"un 27'inci ve 35'inci maddeleri ile 488 ve 492 sayılı Kanunların Vergi Resim ve Harç İstisnası düzenlemesine ilişkin olan Ek 2 ve Ek 1'nci maddelerinin değiştirildiği,

Buna göre, 488 sayılı Kanun'un Ek 2'nci ve 492 sayılı Kanun'un Ek 1'inci maddesinin 4'üncü fıkrasında, uluslararası ihalenin, *"kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkılan ve yabancı firmalarca da teklif verilen ihale"* olarak tanımlandığı, bu itibarla, ihale usulüne bakılmaksızın, belge tanziminde uluslararası ihale şartı bulunan bütün işlere ilişkin ihalelerde yabancı firmalarca teklif şartı arandığı belirtilmiştir.

2008/6 sayılı Tebliğ'de yer alan ihalenin yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak düzenlenmesi koşuluna 6728 sayılı Kanun'la getirilen tanımla yabancı firmalarca teklif verilmesi koşulunun da eklendiği, bu doğrultuda, ihalenin yerli ve yabancı firmaların iştirakine açık olarak düzenlenmesi hususunun ihalenin usulünden ve buna bağlı olarak ilan zorunluluğu olmasından bağımsız bir husus olup, yabancı firmaların ihaleye teklif vermesine olanak sağlamak amacını taşıdığı, söz konusu koşulun sağlanmadığı ihalelerde yabancı bir firmanın veya yabancı firmanın dâhil olduğu bir ortaklığın ihaleye teklif vermesinin mümkün olmadığı, bu itibarla, pazarlık usulü ile gerçekleştirilen ihalelerde de yabancı isteklilerin katılımına açık olarak düzenlenen ve yabancı isteklilerin teklif verdiği ihalelerde, ihalenin yerli firmalarımızca yüklenilmesi durumunda, yabancı bir firma yerine yerli firma tarafından gerçekleştirilen faaliyetin, istisna düzenlemesinin amacı doğrultusunda, Kanun hükümleri uyarınca vergi, resim ve harç istisnası uygulandığı belirtilmiştir.

Ayrıca, konuya ilişkin olarak, açmış oldukları ihalelerin önemli bölümü vergi, resim ve harç istisnası uygulamasına konu olan kamu kurumlarının da, VRHİB başvurularının değerlendirilmesine esas teşkil etmek üzere, işi üstlenen firmalara düzenleyecekleri yazılarda işin süresi, değeri, ihale usulü, işin yabancı isteklilere açık olup olmadığı vb. bilgilerin yanı sıra ihaleye katılan firmalar arasında yabancı firmaların da yer alıp almadığı hususunun açıkça belirtilmesine ilişkin bilgiye yer vermeleri yönünde yazılı olarak bilgilendirildiği,

Bu kapsamda, Bakanlıkça VRHİB düzenleme sürecinde, başvuruya konu işin başvuru sahibi firma tarafından üstlenildiği hususuna ilişkin ihaleyi düzenleyen kamu kurumu tarafından düzenlenen yazıda yer alan bilgiler doğrultusunda değerlendirme yapıldığı, değerlendirmede belirtilen dört VRHİB'ye ilişkin başvurunun da Kanun'da yer alan uluslararası ihale tanımını doğrultusunda değerlendirilip, ihaleyi düzenleyen kamu kurumları tarafından hazırlanan yazılarda ihalelerin yerli ve yabancı firmaların katılımına açık olduğu ve yabancı istekli teklifi bulunduğu belirtilmekte olduğundan söz konusu başvurulara istinaden VRHİB düzenlendiği, bahse konu ihalelerin "yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık" olarak düzenlenmiş olması nedeniyle ihaleye davet edilmiş yerli firmaların yabancı firmalarla ortaklık kurarak ihaleye teklif vermelerinin önünde bir engel bulunmadığı, ayrıca, yabancı firmanın dâhil olduğu iş ortaklığının teklifi, ihaleyi düzenleyen kamu kurumları tarafından düzenlenen yazılarda da yabancı istekli teklifi olarak belirtildiği, Kamu İhale Kanunu'nun 63'üncü maddesinin e fıkrasının "*Ortak girişimlerin yerli istekli sayılabilmesi için bütün ortaklarının yerli istekli olması gereklidir.*" hükmünü amir olup, Kamu İhale Kanunu kapsamında da yabancı firmanın dâhil olduğu ortak girişimlerin yerli istekli olarak değerlendirilmediği, söz konusu maddede yer alan düzenlemeden Kanun'un, ihale kapsamında teklif veren yabancı isteklinin dâhil olduğu tüm ortaklık tipleri için aynı değerlendirmeyi yaptığı,

Diğer taraftan, gerek 6728 sayılı Kanun düzenlemesinin konusu vergi, resim ve harç istisnası uygulamasında yapılan değişiklikler ile Bakanlık mevzuatı arasındaki yeknesaklığın sağlanmasını gerekse 2008/6 sayılı Tebliğ'e ilişkin olarak uygulamada karşılaşılan tereddütlerin giderilmesini teminen yeni bir Tebliğin hazırlandığı, 18/05/2017 tarihli ve 30070 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2017/4 sayılı Tebliğ'in, Sayıştay Başkanlığı görüşleri de dikkate alınarak, ihale usullerine ve yabancı isteklilerin yerli isteklilerle ortaklık kurarak iştirak ettiği ihalelere ilişkin değerlendirmede yaşanan tereddütlerin giderilmesini teminen, uygulamaya ilişkin 23'üncü maddesinin c bendinde uluslararası ihaleye

ilişkin hususlara netlik kazandırılmaktadır. Bahse konu madde ile uluslararası ihalelerin aşağıdaki şekilde düzenlendiği:

- “c) *Uluslararası ihalelerden,*
- (i) *4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 21 inci maddesine istinaden pazarlık usulü ile gerçekleştirilenlerde, yabancı firma veya yabancı firmanın yer aldığı ortak girişimin ihaleye davet edilmesi ve ihaleye teklif vermesi,*
- (ii) *4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 20 nci maddesine istinaden belli istekliler arasında ihale usulü ile gerçekleştirilenlerde, yabancı firma veya yabancı firmanın yer aldığı ortak girişimin ön yeterlik değerlendirmesine başvurmasını takiben ön yeterlik değerlendirmesi sonucunda idarece teklif vermeye davet edilmesi ve ihaleye teklif vermesi,*
- (iii) *4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 19 uncu maddesine istinaden açık ihale usulü ile gerçekleştirilenlerde yabancı firmanın da tek başına veya yerli ve/veya yabancı firmayla ortak girişim olarak teklif vermesi... gerekmektedir.”*

Belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yabancı isteklilerin katılımına açık olarak ihaleye çıkılan pazarlık usulü ihalelerde; ihale makamı tarafından düzenlenen yazılarda yabancı istekli teklifi olarak belirtilen ve Kamu İhale Kanunu’nda da yerli istekli olarak değerlendirilmeyen yabancı firmanın dâhil olduğu ortak girişimlerin tekliflerinin yabancı firma teklifi olarak değerlendirildiği ve söz konusu ihalelerin 6728 sayılı Kanun’a istinaden uluslararası ihale niteliğinde olmaları sebebiyle bu başvurulara VRHİB düzenlendiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta bulgu maddemizde belirtilen hususlara ilişkin başta 6728 sayılı Kanun olmak üzere Tebliğlerle beraber mevzuatta olumlu yönde değişiklik yapıldığı, özellikle 18/05/2017 tarihli ve 30070 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 2017/4 sayılı Tebliğ’in 23’ncü maddesinin c bendinde uluslararası ihaleye ilişkin hususların ele alındığı görülmüştür.

Ancak mevzuatta değişiklikler yapılmasına karşın, yerli ve yabancı firmaların da dâhil olduğu iş ortaklığı şeklindeki başvurulara VRHİB düzenlenmesi hususundaki birtakım tereddütler hala devam etmektedir. Şöyle ki;

6728 sayılı Kanun'un 27'nci maddesinin dördüncü fıkrasına göre uluslararası ihale, *"Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkılan ve yabancı firmalarca da teklif verilen ihaleyi,"* ifade eder. Söz konusu maddeye göre uluslararası ihalenin unsurlarından biri de yabancı firmaların teklif vermesidir. Burada yerli ve yabancı firmadan oluşan iş ortaklığının yabancı firma sayılıp sayılmayacağı önem kazanmaktadır. Her ne kadar kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 63'ncü maddesinin e fıkrasının *"Ortak girişimlerin yerli istekli sayılabilmesi için bütün ortakların yerli istekli olması gereklidir."* hükmünden yola çıkılarak mezkûr Kanun'da yerli istekli olarak değerlendirilmeyen, yabancı firmanın dâhil olduğu ortak girişimlerin tekliflerinin yabancı firma teklifi olarak değerlendirilebileceği ifade edilse de "Kanun'da belirtilen yerli istekli tanımına girmiyorsa bu istekli yabancı firma olarak değerlendirilir." şeklinde bir karine olamaz.

Diğer yandan Maliye Bakanlığınca, 1 Seri No.lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ'in yerine çıkarılan 18/05/2017 tarihli ve 30070 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Tebliğ'in 3'ncü maddesinde yerli firma tanımı yapılmış; *"yerli firma: 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş ve vergi uygulamaları bakımından Türkiye'de tam mükellef olan firmalar"* denilmiştir. Bu tanımda Türkiye Cumhuriyeti Kanunlarına göre kurulan (Borçlar Kanunu gibi) adi ortaklıkların yerli firma sayılıp sayılmayacağı belli değildir.

Ayrıca Ekonomi Bakanlığınca 2008/ 6 sayılı Tebliğ'in yerine çıkarılan 2017/4 sayılı Tebliğ'in 23'ncü maddesinin c bendinde uluslararası ihaleye ilişkin olarak, 4734 sayılı Kanun'un 21'nci maddesine istinaden pazarlık usulü ile gerçekleştirilen ihalelerde, yabancı firma veya yabancı firmanın yer aldığı ortak girişimin ihaleye davet edilmesi ve ihaleye teklif vermesinin gerekliliği vurgulanmıştır. Dolayısıyla kamu idaresince pazarlık usulü ile ihale yapılmış ve bir ortak girişim ihaleyi almışsa, Ekonomi Bakanlığınca bu ortaklığa VRHİB düzenlenebilmesi için, ihaleyi düzenleyen idarenin davet ettiği firmalar arasında bu ortak girişimin mutlaka olması gerekir. Eğer ortak girişim şeklinde davet edilmiş bir ortaklık yoksa ihaleye ayrı ayrı davet edilen yerli ve yabancı firma kendi aralarında iş ortaklığı oluşturmuş ve bu ortaklık ihaleyi kazanmışsa 2017/4 sayılı Tebliğ'e göre bu ortaklığa VRHİB düzenlenemez.

Bulguya konu olan 4734 sayılı Kanun'un 21/b maddesine göre pazarlık usulü ile yapılan ihaleyi kazanan yerli ve yabancı firmanın oluşturduğu ortak girişimlere verilen VRHİB

dosyaları incelenirken tarafımızca talep edilen, idare tarafından ihaleye ayrı ayrı firma olarak değil, iş ortaklığı olarak davet edildiğine ilişkin bilgi, Bakanlıkça sunulmamıştır.

Bütün bu açıklamalar birlikte değerlendirildiğinde, bulguda belirtilen, 4734 sayılı Kanun'un pazarlık usulü ile ihaleyi kazanmış, yerli ve yabancı firmanın oluşturduğu iş ortaklığı şeklindeki girişimlere düzenlenen VRHİB'lerinin; bir yandan 6728 sayılı Kanun'daki "uluslararası ihale" tanımı ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan Tebliğ'deki "yerli firma" tanımı sebebiyle yabancı firma olarak değerlendirilemeyeceği, diğer yandan Ekonomi Bakanlığınca çıkarılan 2017/4 sayılı Tebliğ'deki pazarlık usulüyle yapılan ihalelere, ihaleyi yapan idare tarafından, ortak girişimi oluşturan firmaların ayrı ayrı olarak davet edilmesi, ortak girişim" olarak davet edilmemesi sebebiyle Bakanlık tarafından iptali gerekmektedir.

BULGU 6: Geri Alınan Destek Ödemelerine Faiz Uygulanamaması

İhracata yönelik devlet yardımları kapsamında destekleme fiyat istikrar fonundan yapılan ödemelerden geri tahsil edilenlere faiz uygulanmadığı görülmüştür.

2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in "Müeyyide" başlıklı 34 ve 35'inci maddeleri, destek ödemelerinin geri alınması halinde uygulanacak yaptırımı düzenlemektedir.

Tebliğ'in 34/1 maddesi; *"Bu Tebliğ kapsamında haksız olarak alındığı ve/veya amacı dışında kullanıldığı tespit edilen destek ödemeleri, ilgililerden 6183 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde geri alınır."* şeklinde bir hüküm vazetmiştir.

Tebliğ'in 35'inci maddesi de benzer bir yaklaşımla 6183 sayılı Kanun'a atıfta bulunmuştur.

Hiç kuşku yok ki Tebliğ'in bu hükümlerinin kaynağı, 637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 37/2 maddesidir. Bu maddeye göre; *"Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonundan ihracata yönelik Devlet destekleri kapsamında verilen krediler ile yapılan fazla veya yersiz ödemeler amme alacağı sayılır ve Türkiye İhracatçılar Meclisi, İhracatçı Birlikleri, Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı ile Bakanlıkça görevlendirilen ilgili diğer kurum ve kuruluşlar nezdinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilir."*

Hem ilgili KHK'nın hem de anılan Kararname hükmüne istinaden düzenlenen Tebliğlerde atıfta bulunulan 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Ödeme zamanı ve önce ödeme" başlıklı 37'nci maddesine göre;

"Amme alacakları hususi kanunlarında belli edilen zamanlarda ödenir.

Hususi kanunlarında ödeme zamanı tesbit edilmemiş amme alacakları Maliye Vekaletince belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödenir.

Bu ödeme müddetinin son günü amme alacağının vadesi günüdür..."

Anılan Kanun'un 25/12/2003 tarih ve 5035 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesi ile değiştirilmiş "Gecikme Zammı, Nispet ve Hesabı" başlıklı 51'inci maddesine göre ise; *"Amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı % 1,5 oranında gecikme zammı tatbik olunur. Ay kesirlerine isabet eden gecikme zammı günlük olarak hesap edilir."*

6183 sayılı Kanun tahsil esaslı bir düzenlemedir ve asıl gayesi *"vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları"*nın tahsilini sağlamak olup, *"haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğan diğer alacaklar ile bunların takip giderleri"* de yine Kanun kapsamında telakki edilmiştir.

Tahsil ekseninde hazırlanmış 6183 sayılı Kanun'un öngördüğü süreçlerin, ödeme ekseninde gerçekleşen bir olaya tatbik edilmiş olması, fazla ve yersiz ödemelerin yapıldığı zaman ile geri tahsil edildiği zaman aralığı için tahsil edilmesi gereken faiz bakımından sorunlar yaratmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 71'inci maddesine göre, *"Transfer niteliğindeki giderlerde, fazla veya yersiz ödemede bulunulması"* da, kamu zararının belirlenmesinde esas alınacaktır. Konumuzla ilgili yaklaşım bu çerçevede yapılmalıdır. Zira söz konusu fazla ve yersiz ödemeler, 5018 sayılı Kanun kapsamına giren kamu zararı olarak nitelendirilecek ödemelerdir.

Anılan Kanun'un 71'nci maddesi, oluşan kamu zararına hangi tarihten itibaren faiz yürütüleceğini de düzenlemiştir. Buna göre; *"Kontrol, denetim, inceleme, kesin hükme bağlama"*

veya yargılama sonucunda tespit edilen kamu zararı, zararın oluştuğu tarihten itibaren ilgili mevzuatına göre hesaplanacak faiziyle birlikte ilgililerden tahsil edilir.”

Faiz bahsinde, mali mevzuat içerisinde iki temel kanun bulunmaktadır. Bunlardan ilki, yukarıda da bahsettiğimiz 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun olup, ikincisi de 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun'dur ve kamu zararlarının tahsilinde 3095 sayılı Kanun hükümlerine göre faiz uygulanması gerekmektedir.

Zira evvelce de değinildiği gibi 6183 sayılı Kanun'nun kurgusu, devletin saldıği alacaklara uygundur ve gerek vade gerekse faiz kavramları, devletin yaptığı fazla ve yersiz ödemelere uymamaktadır. Gerçekten de, 6183 sayılı Kanun'a göre yapılacak bir tahsilatta, vade, verilen ödeme müddetinin son günü olup, faiz bu günden sonraki günler için hesaplanırken, kamu zararında faiz, zararın oluştuğu tarihten itibaren hesaplanmalıdır.

Bu nedenle 637 sayılı KHK'daki 6183 sayılı Kanun'a atfen yapılan düzenlemenin, fazla ve yersiz ödenen tutarlarda Bakanlığı kayba uğrattığı düşünülmektedir. 6183 sayılı Kanun hükmüne atıf, anılan KHK'da kalacaksa bile, bunun borçlunun temerrüde düşmesi ve cebren tahsile başvurulması haliyle sınırlı olması, bazen büyük tutarlara ulaşan faiz alacağından KHK ile vazgeçilmesinin önüne geçecektir.

Kamu idaresi cevabında özetle; DFİF'e ilişkin ödemeler ve geri alma işlemlerinin öncelikle 637 sayılı KHK'ya tabi olduğu ve sırasıyla bu kapsamda hazırlanan DFİF Yönetmeliği, ihracata yönelik devlet yardımları hakkında ilgili tebliğler ve bu tebliğlere ilişkin Maliye Bakanlığında hitaben şirketler/işbirliği kuruluşları tarafından imzalanan taahhütnameler çerçevesinde, “fazla ya da yersiz yapılan ödeme”, ödemeye ilişkin anapara ile söz konusu anapara üzerine ilave edilmek suretiyle, 3095 sayılı Kanun hükümlerine göre belirlenen faiz yerine, mahsus mevzuatında belirtilen şekilde ödeme tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanun'da öngörülen gecikme zammına “eşit oranda” belirlenen faiz üzerinden yapılan hesaplama sonucu oluşan faiz ile geri alındığı belirtilmiştir. Söz konusu uygulamanın, 3095 sayılı Kanun'da belirtilen usulden farklı olmakla birlikte, kendi içerisinde tutarlı ve yasal dayanağı olan bir uygulama olduğu ve bu bağlamda, söz konusu faiz hesabının değişmesi için, anılan KHK hükmünde değişiklik yapılması gerektiği değerlendirilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi yaptığı açıklama ile 6183 sayılı Kanun'da öngörülmeyen bir faiz kavramı tanımlamaktadır. Bu konu, gerek 6183 sayılı Kanun gerekse 3095 sayılı Kanun

çerçevesinde, 5018 sayılı Kanun ile de ilişkisi kurularak bulgumuzda etraflıca açıklanmış olup, özetlemek gerekirse; 6183 sayılı Kanun'nun kurgusu, devletin saldığı alacaklara uygun olup, gerek vade gerekse faiz kavramları, devletin yaptığı fazla ve yersiz ödemelere uymamaktadır. Yani, 6183 sayılı Kanun'a göre yapılacak bir tahsilatta vade, verilen ödeme müddetinin son günü olup, faiz bu günden sonraki günler için hesaplanır. Oysa kamu zararında, faizin, zararın oluştđu tarihten itibaren hesaplanması gerekir ki 6183 sayılı Kanun çerçevesinde yapılacak tahsilatlarda bu mümkün olmayıp, Bakanlıkça, tahsil edildiği ifade edilen faizler yasal dayanaktan yoksundur.

Bu nedenle de söz konusu faiz tahsilatlarına yasal dayanak sağlanması için, bulgumuzda da belirttiğimiz gibi, 637 sayılı KHK'daki 6183 sayılı Kanun'a atfen yapılan düzenlemenin, bu çerçevede revize edilmesi elzendir ve 6183 sayılı Kanun hükmüne yapılan atıf anılan KHK'da kalacaksa bile, bunun borçlunun temerrüde düşmesi ve cebren tahsile başvurulması haliyle sınırlı olması uygun olacaktır.

BULGU 7: 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ Kapsamında Desteklenen Firmaların, Çoğunluk Hisseleri Yabancı Şirketlere Satılan Markalarının Desteklenmesi

TURQUALITY® destek programı kapsamına alınan şirketlerin desteklenmesi kapsamında hisselerinin tamamına yakını olmak üzere çok büyük bir bölümünün satıldığı halde firmaların devlet desteğinden faydalanmaya devam ettiği tespit edilmiştir. Bu durumun, 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in amacına uymadığı kanaatine varılmıştır.

Bu hususa, 2015 yılı Denetim Raporunda yer verilmiş olmakla birlikte, Kamu İdaresince, Tebliğ değişikliğine gidilmediği ve mevcut Tebliğ çalışmalarında da bu hususa değinilmediği anlaşılmıştır. Eleştiri konusu uygulamaya her geçen gün yenileri eklenmektedir. 2015 yılı Denetim Raporunda ... markası ile desteklenen ... Elektronik firmasının Japon ...'e, ... markası ile desteklenen ... Plastik firmasının ise Belçikalı ...'e satıldığı belirtilmişti ki, son olarak da beyaz et sektöründe faaliyet gösteren ...'in Brezilya merkezli ... S.A.'nın bağlı ortaklığı olan ... GmbH'ye satıldığı bilinmektedir.

TURQUALITY® sistemi, devlet destekli bir markalaşma programıdır ve ülkemizin rekabet avantajını elinde bulundurduğu ve markalaşma potansiyeli olan ürün gruplarına sahip firmalarımızın, üretimlerinden pazarlamalarına, satışlarından satış sonrası hizmetlerine kadar bütün süreçleri kapsayacak şekilde yönetsel bilgi birikimi, kurumsallaşma ve gelişimlerini sağlayarak uluslararası pazarlarda kendi markalarıyla global bir oyuncu olabilmeleri ve söz konusu markalar aracılığıyla olumlu Türk malı imajının oluşturulması ve yerleştirilmesi amacıyla oluşturulmuş devlet destekli ilk ve tek markalaşma programıdır.

Bu açıklamadan da anlaşılacağı üzere amacı, global Türk markaları yaratmak olan programın hedefleri şunlardır:

“Marka potansiyeli olan firmalara global bir marka olma yolunda finansal kaynak sağlamak.

Global Türk markaları yaratabilmek için firmaların ve markalarının gelişimlerine yönelik strateji, operasyon, organizasyon ve teknoloji danışmanlığı çalışmaları ile destek olmak.

Program kapsamında bulunan firmaların yönetim birimlerine yönelik eğitim desteği vermek.

Yurtdışında olumlu Türk malı imajının oluşturulması ve tutundurulması için iletişim ve tanıtım faaliyetlerinde bulunmak.

Türk firmalarının marka bilincini artırmak.

Türk firmalarının pazar bilgisi dâhilinde aksiyon alabilmeleri için istihbarat desteği sağlamak.

Seçilmiş Türk markaları için bir inkübatör ve katalizör olmak.”

Hedefe dair açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, vurgulanan husus Türk firmaları ve Türk malıdır.

Öte yandan, Marka Değerleme standardı olan ISO 10668 markayı şöyle tanımlar: *“Ürünler, servisler veya kurumları tanımlamayı amaçlayan ve hissedarların akıllarında ayırt edici imaj ve çağrışımlar yaratan, böylece ekonomik değer/fayda sağlayan, pazarlama ile ilişkili isim, tanım, logo, sembol, işaret ve dizayn gibi fiziki olmayan varlık.”* Bu tanımdan da

anlaşılacağı üzere markanın tanımladığı unsurlardan birisi ve belki de en önemlisi kurumdur. Bu çerçevede, çoğunluk hisseleri satılan markalar artık, yeni kurumsal çatıları altında tanımlanacak ve örneğimizde yer alan markalar bağlamında kurumsal çatılar Deceuninck ve Panasonic olacaktır.

Zaten, taşıdığı potansiyeli kullanıp, aldığı devlet desteğinden de faydalanarak markalaşmayı başaran ve bu haliyle global markalar tarafından dikkat çekecek noktaya gelen ve hatta onlar tarafından satın alınmak istenen Türk markaları için söz konusu destek programı, amacına ulaşmış ve görevini tamamlamış sayılmalıdır.

Diğer taraftan, yine destek mevzuatı arasında yer alan 2010/6 sayılı Yurt Dışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in 5.4'üncü maddesinde yer alan "Destek ödemesi yurt dışı ortaklık oranına göre hesaplanır." hükmü, destek ödemesinin, desteklenen firmanın hissesi oranında artıp azalacağını öngörmektedir.

Bu nedenle, 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ kapsamında desteklenen firmaların çoğunluk hisseleri yabancı şirketlere satılan markalarına uygulanan destek politikalarının, Tebliğ'in amaç ve hedefleri de dikkate alınarak, gözden geçirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında ; "Bilindiği üzere, 2006/4 Sayılı Tebliğ'in ikinci maddesinde Tebliğ kapsamındaki desteklerden, Türkiye İhracatçılar Meclisi, İhracatçı Birlikleri, Üretici Dernekleri, Üretici Birlikleri, Türkiye'de ticari ve/veya sınai faaliyette bulunan şirketlerin yararlandırılacağı ifade edilmiştir. Ayrıca Tebliğ'de şirket ifadesi, "Türk Ticaret Kanunu (TTK) hükümleri çerçevesinde ticari ve/veya sınai faaliyette bulunan şirketler" şeklinde tanımlanmıştır. Burada temel husus destek kapsamındaki şirketin TTK çerçevesinde kurulmuş bir şirket olmasıdır. Bu bağlamda, Tebliğ'in ilgili maddelerinde yer alan hükümler, TTK çerçevesinde kurulmuş şirketlerin hangi harcamalarının ne şekilde destekleneceğine ilişkin düzenlemeleri içermektedir.

Bir hukuk düzeninde mevcut olan, anayasa, kanun, tüzük, yönetmelik gibi normlar, dağınık hâlde ve rastgele değil, alt-alta, üst-üste bulunur. Bu normların arasında altlık-üstlük ilişkisi vardır. Buna "normlar hiyerarşisi" veya "hukuk düzeni piramidi" denir. Bu hiyerarşide

alt basamakta yer alan norm geçerliliğini üst basamakta yer alan normdan alır ve dolayısıyla ona uygun olmak zorundadır.

Bu bağlamda, 4875 Sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu'nun 3'üncü maddesinin a bendi;

“a) Yatırım serbestisi ve milli muamele Uluslararası anlaşmalar ve özel kanun hükümleri tarafından aksi öngörülmedikçe;

1- Yabancı yatırımcılar tarafından Türkiye’de doğrudan yabancı yatırım yapılması serbesttir.

2- Yabancı yatırımcılar yerli yatırımcılarla eşit muameleye tabidirler.” hükmünü amirdir.

Normlar hiyerarşisi hükmünden hareketle, yabancı sermayeli olsa dahi TTK çerçevesinde kurulmuş bir şirketin sahip olduğu bir markanın 2006/4 Sayılı Tebliğ çerçevesinde desteklenmemesi, doğrudan yukarıda belirtilen Kanun hükmünün hilafına bir işlem yapılması anlamına gelecektir. Normlar hiyerarşisi ilkesi gereğince tebliğ uygulamasının kanun hükmüne aykırı olmaması gerekmektedir.

Öte yandan, 2010/6 sayılı Yurtdışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ’in 5’inci maddesinin 4’üncü fıkrasında yer alan “Destek ödemesi yurtdışı ortaklık oranına göre hesaplanır.” hükmü ile kastedilen destek kapsamına alınan Türkiye’de yerleşik, TTK mevzuatına göre kurulan şirketin sermaye yapısının nasıl olacağına dair bir husus değildir. Söz konusu hüküm ile kastedilen, destek kapsamındaki şirketin yurtdışında gerçekleştireceği faaliyetlere ilişkin kurduğu ve harcama yetkisi verilen şirketlerin yaptığı harcamaların hangi oranda destekleneceğine ilişkindir.

Yurtdışında kurulan şirket tarafından gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin destek ödemesi yurtdışı ortaklık oranına göre hesaplanır. Destek kapsamındaki şirket yurtdışı şirketin tamamına sahip ise destek ödemesinde herhangi bir azaltma veya oranlama yapılmamaktadır. Öte yandan, destek kapsamındaki şirket yurtdışındaki şirkete %100’den daha az bir oranda sahip ise destek ödemesi yurtdışı ortaklık oranına göre hesaplanır.

Destek kapsamındaki şirkete yapılan destek ödemesi her halükarda şirketin sermayesine bakılmaksızın yapılır. İster 2010/6 sayılı Tebliğ olsun ister 2006/4 sayılı Tebliğ olsun destek

kapsamındaki şirketin Türkiye'deki sermaye yapısının yabancı veya yerli olması dikkate alınmaksızın harcama yetkisi verilen şirketin yurt dışı ortaklık oranına göre destek ödemesi Türkiye'de yerleşik şirkete yapılır. Rapor'da bu noktada belirtilen hususun şirketlerin sermaye yapısı ile bir ilgisi bulunmamaktadır. Bakanlığımız uhdesinde gerçekleştirilen devlet yardımları mekanizması yukarıda mezkûr sebeplerle şirketlerin sermaye yapısından ziyade Türk Ticaret Kanunu'na göre kurulmasını dikkate almaktadır." denilmiştir.

Sonuç olarak 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in amacı ve bu çerçevede çizilen kapsamı çok nettir. Söz konusu Tebliğ, konunun sadece mevzuat boyutudur ki buna rağmen yeterli kanaati oluşturmaktadır. Bununla birlikte, bu husus irdelenirken tam bir vukufiyet için, Turquality programının misyon ve hedeflerine de bakmakta fayda vardır. Zaten, Tebliğ'in de bu misyon ve hedefler doğrultusunda şekillendiği aşikârdır.

Bulguda da yer verildiği üzere Turquality programı, "Küresel Türk markalarından yurtiçinde lokomotif oluşturmak", "Şirketlerin marka gücü ve kurumsal altyapısını güçlendirmek", "Yurtiçinde marka bilinci ve farkındalığı yaratmak" misyonu ile hayata geçirilmiş ve bu misyon çerçevesinde belirlenen hedefler, bulgumuzda tek tek sayılmıştır. Hiç kuşkusuz belirlenen hedefler bir bütün olarak incelendiğinde "Global Türk markaları yaratabilmek için firmaların ve markalarının gelişimlerine yönelik strateji, operasyon, organizasyon ve teknoloji danışmanlığı çalışmaları ile destek olmak" hususu, programın gerçek amacına vurgu yapmaktadır. Bu hedef, "Marka potansiyeli olan firmalara global bir marka olma yolunda finansal kaynak sağlamak." hedefi ile birlikte düşünüldüğünde, finansal kaynak sağlanmasının, aslında nerede biteceği de anlaşılmaktadır. Sektörünün uluslararası aktörlerinin teveccüh gösterdiği markalar için, murat edilen noktaya gelinmiş demektir ki o noktadan sonra, sağlanacak finansal destek, Tebliğ amacının dışına çıkılması olacaktır.

Lakin buradaki asıl önemli husus, Türk firmalarına ait markaların, yabancı şirketlere satılması ile birlikte, artık Turquality programının misyon ve hedeflerinde vurgu yapılan "Türk firması" ve "Türk markası" olgusunun sona ermesidir. Zira, Turquality programının hedefi, bu programda açıklandığı üzere, "Türk firmalarının marka bilincini artırmak." ve "Seçilmiş Türk markaları için bir inkübatör ve katalizör olmak."tır.

Program bir bütün olarak ele alındığında, varlık sebebinin Türk firmaları ve bu firmalara ait Türk markalarının desteklenmesi olduğu kolaylıkla anlaşılmaktadır. Kamu idaresi cevabında

belirtilen husus Tebliğ'in amacı ile uyumlu olmayıp, yabancı ülkelere ait şirketlerin sahip olduğu markaların da Türk Devleti tarafından desteklenmesi, 2006/4 Sayılı Tebliğ'in öngördüğü bir husus değildir.

Kamu idaresi cevabında, "Tebliğ'de şirket ifadesi, 'Türk Ticaret Kanunu (TTK) hükümleri çerçevesinde ticari ve/veya sınai faaliyette bulunan şirketler' şeklinde tanımlanmıştır. Burada temel husus, destek kapsamındaki şirketin TTK hükümleri çerçevesinde faaliyette bir şirket olmasıdır." denilmiş olsa da, bu ifadede yer alan, TTK hükümleri çerçevesinde faaliyette bulunma zorunluluğu, Turquality programında öngörülen "Türk firması" şartı çerçevesinde kalmak üzere, desteklenecek firmaların kurumsal yapılar olmasını öngören ve bu çerçevede hukuki statülerini belirleyen bir ifadedir.

Yabancı şirketlerin, Türkiye'de faaliyet göstermesi halinde, kendi ülkelerinin kanunlarının ticaret unvanına ilişkin hükümleri saklı kalmak şartıyla, yerli ticari işletmeler gibi tescil olunması, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 40/4 maddesinin ortaya çıkarttığı bir zorunluluktur ve ihracata devlet desteği ile ilgili ölçü, TTK hükümleri çerçevesinde ticari ve/veya sınai faaliyette bulunan şirketlerin desteklenmesi değil, kendisi ya da markası desteklenecek Türk firmasının, TTK hükümleri çerçevesinde kurulmuş olmasıdır.

Bu mevzu Kamu idaresinin cevabında belirttiği gibi olsaydı eğer, Türkiye'de faaliyet gösteren gıdadan, içecek ve tütüne, tekstil ürünlerinden kimyasal maddeye ya da makine ve teçhizattan, elektrikli optik aletlere ve motorlu kara taşıtlarına kadar geniş bir yelpazede üretim yapan yabancı firmaların ve/veya bu firmaların markalarının destekleniyor olması da gerekirdi. Oysaki 118 firmanın 129 markasının "Turquality Destek Programı"ndan, aynı Tebliğ kapsamında 66 firmanın da 67 markasının (sayısal ifadeler, programa katılan yeni firma ve markalar nedeniyle değişiklik gösterebilir) "Marka Destek Programı"ndan faydalanmakta olduğu ve bunların hiçbirisinin yabancı firma olmadığı dikkate alındığında, ne demek istediğimiz daha iyi anlaşılacaktır. Gerçekten de, bu 196 markanın hepsi 2006/4 sayılı Tebliğ kapsamına kabul ve dâhil edildiği dönemde yabancı bir firmaya ait değildir. Yukarıda da değindiğimiz gibi, birçok yabancı marka Türkiye'de değişik sektörlerde faaliyet göstermektedir ve eğer Turquality programı ile murat edilen şey, TTK hükümleri çerçevesinde ticari ve/veya sınai faaliyette bulunan şirketlerin desteklenmesi olsaydı, desteklenen şirketler arasında bu şirketler de yer alırdı. Bu nedenle, destek programı kapsamına alındıktan sonra yabancılara satışı gerçekleşen şirketler ve/veya markaların desteklenmesine devam edilmesinin sebebinin,

Tebliğin, Turquality programın amaç ve hedefleri ile birlikte değerlendirilmemiş olmasından kaynaklandığı düşünülmektedir.

Eğer, yabancılara ait şirketlerin/markaların desteklenmesinin, TTK ve 4875 sayılı Kanun'un getirdiği bir zorunluluk olduğu kanaatine varılacak olursa, örneğin Güney Kore markası olan ve Türkiye'de de üretilen otomobil markasının ya da yine Türkiye'de de üretim yapan Alman ya da İsviçreli çikolata markalarının destek başvurusu yapması halinde desteklenmesi gerekecektir ki, anılan Tebliğ ile Turquality programın amaç ve hedeflerinin böyle bir öngörüsünün olmadığı açıktır.

Yukarıda belirttiğimiz bu husus, Kamu idaresinin cevabında belirttiği 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu'na ilişkin savunmayı da geçersiz kılmaktadır. Cevapta belirtilen "yatırım serbestisi" ve "yerli yatırımcılarla eşit muamele" kavramları bu anlamda kullanılmış olsaydı eğer, Türkiye'de üretim yapan markaların da bu destek programından faydalandırılması gerekirdi. Her şeyden evvel 4875 sayılı Kanun'un, 2006/4 sayılı Tebliğ'in, kapsamını irdelediğimiz bu bahiste zikredilmesi bir hayli anlamsız ve gereksizdir. Zira söz konusu Tebliğ, yabancı yatırımların Türkiye'ye gelişini özendirmeye ilişkin bir düzenleme olmayıp, amacı Tebliğ'in adında tezahür etmektedir. Kanun'un 3'üncü maddesinde zikredilen "yerli yatırımcılarla eşit muamele" hususu, bu Kanun ile TTK ve İş Kanunu vs. kapsamında, yerli yatırımcılarla eşit haklar ve yükümlülükler çerçevesinde faaliyet göstermelerine ilişkindir. İhracatta devlet yardımı, şirketler ya da onların markaları bağlamında bir hak olmayıp, kamu açısından tercihe dayalı, kriterleri belli bir destek programıdır ve Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin, yabancı ülkelere ait firmaların sahip olduğu markalara kamu bütçesinden nakdi yardım yapmasını hiçbir mevzuat zorunlu kılmamaktadır. Kaldı ki, Türk şirketlerinin satın aldığı yabancı markaların da, bir zamanlar sahibi olan ülkeler tarafından herhangi bir şekilde desteklendiğine dair bir örnek de yoktur ki zaten bu öngörülen destek politikasına da uygun olmazdı.

Kamu idaresi cevabında yer verilen, "2010/6 sayılı Yurtdışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in 5'inci maddesinin 4'üncü fıkrasında yer alan 'Destek ödemesi yurtdışı ortaklık oranına göre hesaplanır.' hükmü ile kastedilen destek kapsamına alınan Türkiye'de yerleşik, TTK mevzuatına göre kurulan şirketin sermaye yapısının nasıl olacağına dair bir husus değildir." ifadesi de yersiz olmuştur. Zira bulguda yer verilen "yabancı bir şirketle ortaklık kuran Türk şirketinin destek miktarının bu ortaklık

oranında düşürülmesi...” ifadesi, TTK mevzuatına göre kurulan şirketin sermaye yapısının nasıl olacağına dair bir değerlendirme olmayıp, Bakanlığın uygulamasına dair bir örnektir ve asıl konuya ilişkin değerlendirmemize de uyduğu düşünülmektedir. Zira, destek kapsamındaki şirketin yurtdışında gerçekleştireceği faaliyetlere ilişkin kurduğu ve harcama yetkisi verilen şirketlerin yaptığı harcamaların dahi yurtdışı ortaklık oranına göre destekleneceğini düzenleyen bir anlayışın, TTK’ya göre kurulmuş olsa bile, hisselerinin neredeyse tamamı yabancı ulusların/şirketlerin eline geçen şirketleri desteklemesi bahsinde dikkate alınmaması izahtan vareste bir yaklaşım olup, destek programının temel amacının değişerek, destek kapsamına alınmış ana şirketin değil de, markayı satın alan yabancı şirketlerin desteklenmesi gibi tuhaf bir sonuç doğurmaktadır.

Bu izahat çerçevesinde, yabancı şirketlere satılan Türk markalarına anılan Tebliğ kapsamında sağlanan desteklerin devam ettirilmesinin mümkün olmadığı düşünülmektedir.

BULGU 8: Devlete Karşı Mali Yükümlülüklerini Yerine Getirmeyen Firmaların Desteklenmesi

Devlete karşı mali yükümlülüklerini yerine getirmeyen firmalara devlet desteği verildiği görülmüştür. Yapılan incelemede, bazı firmaların (... Dış Tic. ve Tek. San. A.Ş./... Markası) devlete karşı olan vergi ve sigorta gibi mükellefiyetlerini yerine getirmediği ve bunun kurumsal bir alışkanlık haline geldiği ve destek kapsamına alınışından itibaren, firmanın istisnasız tüm destek alacaklarının bu borçlarına mahsuben kamu kurumlarına ödendiği görülmüştür.

Bu hususa, 2015 yılı Denetim Raporunda yer verilmiş olmakla birlikte, Kamu İdaresince, Tebliğ değişikliğine gidilmediği ve mevcut Tebliğ çalışmalarında da bu hususa değinilmediği anlaşılmıştır.

Kuşkusuz ki 2006/4 sayılı 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi ve TURQUALITY®’nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ’de söz konusu hususa ilişkin düzenleme yer almamakla birlikte, bu Tebliğ’e ilişkin Usul ve Esaslar Genelgesi ile destek ödemesi yapılabilmesi için, destek kapsamındaki şirketin veya kuruluşun, Maliye Bakanlığı ile Sosyal Güvenlik Kurumuna vadesi geçmiş vergi ve sosyal güvenlik borcu bulunup bulunmadığını sorgulamayı yeterli görmüştür. Bu yaklaşımın, arızı durumların varlığını dikkate aldığı ve firma tarafından ödenmesi aksatılmış vergi ve sigorta prim borcunun mahsuben tahsilini hedeflediği değerlendirilmektedir. Bu bağlamda istisnai

aksamalardan değil, alışkanlığa dönüşmesinden kaynaklanan ve istismara dönüşen benzeri hallerin önüne başka türlü önlemlerle geçilmesinin zaruri olduğu düşünülmektedir.

Aksi halde, ihracat rakamlarından mali yapısının güçlü olduğu anlaşılan şirketlerin dahi, devlete karşı yükümlülüklerini yerine getirmezken, ihracatın artırılması odaklı bir yaklaşım içerisinde yine devlet tarafından desteklenmesinin, bu çerçevede arttırmaya çalışılan ekonomik performans ile mali performans arasında bir çelişkiye yol açacağı muhakkaktır.

Birbirinden bağımsız yapılar gibi görünse de ekonomik ve mali yapı, bir bütünün bir birine sıkı bağlarla bağlı temel unsurları olup, politikaları birbirine ters düşecek mahiyette arz etmemelidir.

Kaldı ki, bu türden uygulamaların alışkanlık hâline gelmesi, destek programını amacından uzaklaştıracak ve zamanla destek algısının, sigorta primi ve/veya vergi desteğine dönüşmesine yol açacak, bu durum da hedef küçülmesini kaçınılmaz kılacaktır.

Hiç kuşku yok ki, böylesi bir durumun, devlete karşı yükümlülükleri konusunda hassasiyet gösteren firmalardan, destek kapsamında olanlara haksızlık ama destek kapsamında olmayanlara daha büyük bir haksızlık anlamına da geleceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; 2006/4 sayılı Tebliğ'e ilişkin Uygulama Usul ve Esasları Genelgesi'nin 31'inci maddesinde düzenlenen mahsup işlemlerine atıfta bulunmuş ve inceleme neticesinde destek ödemesi yapılabilmesi için, destek kapsamındaki şirketin veya Kuruluşun Maliye Bakanlığı ile Sosyal Güvenlik Kurumuna vadesi geçmiş vergi ve sosyal güvenlik borcu bulunup bulunmadığına ilişkin belge talep edildiğini, anılan kurumlara vadesi geçmiş borcu bulunmadığına dair belge sunulması halinde, uygun görülen hak ediş miktarına ilişkin ödeme talimatının verildiğini belirtmiştir.

Buna ilave olarak; “Şirketler tarafından vergi ve prim borçlarının destek ödemesine mahsuben tahsil edilmesinde, şirketlerin ekonomik faaliyetlerinin kamuya borcu olmaları halinde sekteye uğratılmaması amaçlanmıştır. Diğer taraftan, mahsup mekanizması nihayetinde şirketlere verilmiş bir imkân olup, şirketler kamuya olan yükümlülüğünü zamanında yerine getirmediği takdirde 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca ödemesi gereken asıl borcunun yanı sıra gecikme cezası veya gecikme zammı ve gecikme faizini de ödemeye razı olarak mahsup mekanizması çerçevesinde kamuya olan borcunu ifa edebilmektedir.” denilmiş ve nihayet, kamuya olan

borçlarını ödemeyi alışkanlık haline getiren şirketlerin yazılı olarak uyarılması hususunda İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliklerine talimat verildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Bulguya esas konu, arızı durumları kapsar nitelikte olmayıp, sadece yükümlülüklerini yerine getirmemeyi alışkanlık haline getiren firmalar ele alınmış ve bir firmanın bu konudaki tavrı dikkat çekici bulunmuş ve bu durum ayrıntılı biçimde incelenerek, konunun finansman sorununa dayalı olup olmadığına anlaşılmaması için, şirketin ihracat rakamlarına bakılmış ve ihracat rakamlarının yüksek olduğu görülmüştür. Aynı şekilde yapılan inceleme ile toplam vergi ve sigorta prim borcunun, mahsuben ödenen tutarların çok üzerinde olduğu da anlaşılmıştır. Bu tespitler, söz konusu firmanın, devlete karşı taahhütlerini yerine getirmeme alışkanlığı edindiği izlenimi yaratmıştır. Yani, söz konusu Şirket mali yapısı ile cevapta belirtilen, “şirketlerin ekonomik faaliyetlerinin kamuya borcu olmaları halinde sekteye uğratılmaması” yaklaşımına örnek teşkil edecek bir şirket olmayıp, kanundan doğan yükümlülüklerini yerine getirmemeyi alışkanlığa dönüştürmüş bir şirket görüntüsü vermektedir.

Kamuya olan vergi ve sigorta yükümlülükleri nedeniyle ekonomik faaliyetleri sekteye uğrama riski taşıyan şirketlerin Turquality programına kabul edilmesi ya da kabul edildikten sonra bu program içindeki varlığını sürdürmesinin, programın misyon ve hedefleri ile bağdaştırılmasının da mümkün olmadığı düşünülmektedir.

Bu şirketlerin, uyarılması önemsenmektense de, bir yaptırım içermeyen bu yaklaşımın yeterli olmadığı ve Tebliğ’de, paylaşılan kaygıları giderici düzenlemeler yapılmasının ve istisnai aksamalardan değil, yükümlülüklerin yerine getirilmemesinin alışkanlığa varan biçimiyle istismara dönüşen benzeri hallerin önüne başka türlü önlemlerle geçilmesinin zaruri olduğu düşünülmektedir. Bu bağlamda, firmaların bu hallerinin ortaya çıkması durumunda Tebliğ kapsamındaki desteğin sona ereceğini ve/veya 5 yıllık destek süresi sonunda yeniden programa kabul edilmeyeceğini bilmesinin etkili bir yöntem olacağı düşünülmektedir.

BULGU 9: İhracata Yönelik Devlet Destekleri Kapsamında Düzenlenen Tebliğlerin, Sayıştayın İstisari Görüşü Alınmadan Yürürlüğe Konulması

637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’nin 37’nci maddesine göre Destekleme Fiyat İstikrar Fonu’ndan kullandırılan ihracata yönelik devlet desteklerinin mevzuatı, esasları, Para Kredi Koordinasyon Kurulunca

belirlenen tebliğler olup, Bakanlık bu tebliğlere ilişkin bir de usul esaslar genelgesi hazırlamaktadır.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 27'nci maddesi; "Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince mali konularda düzenlenecek yönetmelikler ile yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemler, Sayıştayın istişari görüşü alınarak yürürlüğe konulur." hükmünü amirdir.

Hiç kuşku yok ki, söz konusu tebliğler, 6085 sayılı Kanun'un anılan maddesinde ifadesini bulan "düzenleyici işlemler"den olup, yürürlüğe konulmadan evvel Sayıştayın istişari görüşünün alınması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Para Kredi Koordinasyon Kurulu Kararları ile kabul edilmekte olan söz konusu tebliğlerin Anayasamızda tanımlanmakta olan Yönetmelik tanımına girmediğinin müतालa edildiğini; 6085 sayılı Kanun'un 27'nci maddesinde geçen mali konularda düzenlenecek yönetmelik ve yönetmelik niteliğindeki düzenlemeler ifadesi ile bütçeden yapılan harcamaların usul ve esaslarına ilişkin düzenlemelerin amaçlandığını, oysa Para Kredi Koordinasyon Kurulu kararları ile kabul edilen ihracata yönelik devlet yardımlarına ilişkin tebliğler ile ihracatçıların dış pazarlarda rekabet gücünün artırılması ve desteklenmelerinin gaye edinildiğini ve bahse konu destek ödemelerine ilişkin usul ve esasların, İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kapsamında Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu'ndan Yapılan Ödemelere İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ile düzenlendiğini ve bu Yönetmelik ile Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonundan yapılan ihracata yönelik devlet yardımlarının harcanmasına ilişkin iş ve işlemlerin belgelendirilmesi, muhasebeleştirilmesi, belgelerin muhafazası ve ibrazı, raporlanması, kontrolü ile Türkiye İhracatçılar Meclisi, İhracatçı Birlikleri, Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı ile Ekonomi Bakanlığı tarafından görevlendirilen ilgili diğer kurum ve kuruluşların denetimine ilişkin usul ve esasların belirlendiğini ve 6085 sayılı Kanun'un 27'nci maddesi kapsamına ancak bu Yönetmelik'in gireceğini ifade etmişlerdir.

Ayrıca, "...ihracata yönelik devlet desteklerine ilişkin Para Kredi Koordinasyon Kurulu'na kabul edilen tebliğlerin ve söz konusu tebliğlerin uygulanmasına ilişkin uygulama usul ve esasları genelgelerinin, desteklenmesi öngörülen faaliyetlerin içeriğine yönelik olması nedeniyle, 6085 sayılı Kanun'un 35'inci maddesi uyarınca yine aynı Kanun'un 27'nci maddesi kapsamında değerlendirilemeyeceği..." de ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, söz konusu tebliğlerle, ihracatçının dış pazarlarda rekabet gücünün artırılması ve desteklenmelerinin gaye edinildiğinden bahisle, sadece İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kapsamında Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu'ndan Yapılan Ödemelere İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 6085 sayılı Kanun'un 27'nci maddesine tabi olduğu ifade edilmişse de bu Yönetmelik mali konuları düzenlemeyi "alt düzenleyici işlem" olarak adlandırdığı tebliğ ve genelgelere bırakmıştır. Desteklerin mali yönleri bu tebliğler ile düzenlenmiş ve ilgili tebliğlerde, kapsam ve niteliğine göre hangi tutarlarda destek ödemesi yapılacağı belirlenmiştir ki tebliğler bu özellikleri ile hiç kuşku yok ki mali konular içeren düzenlemelerdir ve anılan Yönetmelik'in 5'inci maddesi uyarınca, İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kararı'na istinaden hazırlanmaktadır.

Ayrıca, "6085 sayılı Kanun'un 35 inci maddesi uyarınca yine aynı Kanun'un 27'nci maddesi kapsamında değerlendirilemeyeceği..." kamu idaresince belirtilmişse de bu ifade sarih bir anlatım içermediğinden taşınılan kaygı anlaşılammıştır. Bununla birlikte, söz konusu bulgunun 35'inci maddede yer alan "*Sayıştay tarafından yerindelik denetimi yapılamaz..*" düzenlemesine aykırılığı iddia ediliyorsa şayet, gayet açıktır ki söz konusu bulgu, tebliğlerin içeriğine yönelik olarak "neden" ya da "ne kadar" gibi kurgular üzerine inşa edilmemiş ve bu çerçevede idarenin takdir yetkisini sınırlayacak ve ortadan kaldıracak bir içerikle hazırlanmamıştır.

Mali konuları düzenleyen Bakanlar Kurulu Kararlarının dahi 27'nci madde hükmü kapsamında Sayıştaya gönderildiği hususunun altını çizerek belirtmek gerekir ki, bahse konu tebliğlerin, 6085 sayılı Kanun'un anılan maddesinde ifadesini bulan "düzenleyici işlemler"den olduğu ve yürürlüğe konulmadan evvel Sayıştayın görüşünün alınması gerektiği açıktır.

BULGU 10: Kamu Görevlilerinin Mali Haklarının Düzenlenmesi Amacıyla Çıkartılan 666 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Uygulanmasına İlişkin Olarak Yapılan Hesaplamaya Teşvik İkramiyesinin de Dâhil Edilmesi.

666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye geçiş sırasında Müsteşarlıkça yapılan eski ve yeni maaş hesabı kıyaslamasında, 637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin mülga 35'nci maddesinin birinci fıkrası ile geçici 3'ncü maddesinin dokuzuncu ve onuncu fıkraları uyarınca ödenmekte olan teşvik ikramiyesi söz konusu KHK'ya aykırı olarak hesaplamaya dâhil edilmiştir.

666-sayılı KHK'nın 2'nci maddesi ile 375 sayılı KHK'ya eklenen geçici 12'nci madde hükmü uyarınca yapılan karşılaştırma sonucu kişinin hangi mevzuat hükümlerine göre ödeme alacağı belirlenmektedir. Bu kapsamda Ekonomi Bakanlığı çalışanları için bu karşılaştırma yapılmış ve kadro karşılığı sözleşmeli olarak ödeme alan personelin bir kısmına eski mevzuat hükümlerine göre ödeme yapılması gerektiği tespit edilmiştir. Ancak, bu karşılaştırma yapılırken 637 sayılı KHK'nın mülga 35'nci maddesinin birinci fıkrası ile geçici 3'ncü maddesinin dokuzuncu ve onuncu fıkraları uyarınca ödenmekte olan teşvik ikramiyesi de hesaplama dahil edilmiştir. Ödemenin dayanağı olan söz konusu maddede “.....üstün gayret ve çalışmaları sonucunda emsallerine göre başarılı çalışma yaptıkları tespit edilenlere Müsteşarın teklifi, ilgili Bakanın (...) onayı ile haziran ve aralık aylarında birer aylık sözleşme ücreti tutarına kadar teşvik ikramiyesi ödenebilir.” denilmektedir. Madde metninden görüleceği üzere teşvik ikramiyesinin 375 sayılı KHK'nın geçici 12'nci maddesinde “*fili çalışmaya bağlı ödemeler hariç olmak üzere kadrolarına bağlı olarak mali haklar kapsamında fiilen yapılan her türlü ödemeler*” kapsamında ele alınması hatalıdır. Çünkü bu ödeme, 637 sayılı KHK ve atıfta bulunduğu mevzuata göre ancak üstün gayret gösterme ile Bakan onayı şartlarına bağlanmıştır. Teşvik ikramiyesi her bir ödeme için ayrı ayrı alınan bakan onayına istinaden yapılan arızı bir ödemedir. Dolayısıyla kadroya bağlı bir hak olarak değerlendirilemez.

Diğer yandan 666 sayılı KHK'ya ilişkin olarak çıkartılan 161 seri no.lu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliğinde verilen örneklerde teşvik ikramiyesinin de kıyaslamaya dâhil edileceği belirtilmişse de söz konusu KHK'ya göre teşvik ikramiyesi kıyaslamaya dâhil edilmemelidir.

Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen eski ve yeni maaş hesaplama tabloları ile teşvik ikramiyesinin hariç tutulması halinde hangi kadro unvanlarının 666 sayılı KHK'ye göre maaş alması gerektiği incelenmiştir. İnceleme sonucunda 666 sayılı KHK'nin yürürlüğe girmesinden önceki mevzuat hükümlerine göre ödeme yapılan kadro karşılığı sözleşmeli 1'inci derece daire başkanı ile 1 ve 2'nci derece dış ticaret uzmanı ve ihracatı geliştirme uzmanı kadrolarında bulunanlara yapılan ödemelerde hata yapılmıştır. Toplam hata tutarı 2016 yılı için 190.258,96 TL'dir.

Bu itibarla, teşvik ikramiyesinin 666 sayılı KHK'ya göre yapılan eski ve yeni maaş karşılaştırmasında dikkate alınmaması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Bakanlığın her yıl Ocak ayında yapılan eski ve yeni maaş karşılaştırmaları, gerek 666 sayılı KHK'nin 2'nci maddesiyle 375 sayılı KHK'ye eklenen geçici 12'nci maddesi gerekse 161 Seri No.lu Tebliğ'de verilen örnekler çerçevesinde teşvik ikramiyesi dâhil edilerek yapıldığı,

637 sayılı KHK'nin "Mali Haklar" başlıklı mülga 35'inci maddesinin 1'nci fıkrasında; Bakanlıkta, Müsteşar, Müsteşar Yardımcısı, Genel Müdür, Denetim Hizmetleri Başkanı, 1. Hukuk Müşaviri, Genel Müdür Yardımcısı, Bakanlık Müşavirleri, Basın ve Halkla İlişkiler Müşaviri, Özel Kalem Müdürü, Daire Başkanı, Hukuk Müşaviri, Dış Ticaret Uzmanı, İhracatı Geliştirme Uzmanı, Dış Ticaret Uzman Yardımcısı ve İhracatı Geliştirme Uzman Yardımcısı ile Bölge Müdürü, Serbest Bölge Müdürü, Bölge Müdür Yardımcısı, Serbest Bölge Müdür Yardımcısı kadroları karşılık gösterilmek kaydıyla sözleşmeli olarak çalıştırılabileceğine yer verilerek, söz konusu personele ilişkin Hizmet Sözleşmesi Esasları 11/01/2012 tarihli ve 28170 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak 06/07/2011 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girdiği, söz konusu personele teşvik ikramiyesi ödenmesine ilişkin bahse konu esasların 8'inci maddesinin 3'ncü fıkrasında yer alan "*... Bunlardan üstün gayret ve çalışmaları sonucunda emsallerine göre başarılı çalışma yaptıkları tespit edilenlere, Bakanın onayı ile Haziran ve Aralık aylarında birer aylık sözleşme ücreti tutarına kadar teşvik ikramiyesi ödenebilir.*" hükmü dışında herhangi bir düzenleme bulunmadığı,

Mülga Dış Ticaret Müsteşarlığı döneminde sözleşmeli olup 637 sayılı KHK'nin 35'inci maddesinde sayılan unvanlar arasında yer almayan ancak sözleşmeli statüleri anılan KHK'nin geçici 3'üncü maddesinin 9'ncü ve 10'uncu fıkraları uyarınca devam eden personele (Şube Müdürü, Programcı, Çözümleyici ve Sözleşmeli Personel) teşvik ikramiyesi ödenmesine ilişkin 01/01/2004 tarihli Usul ve Esaslarda; Haziran ve Aralık aylarında teşvik ikramiyesinin ödenebilmesi için 1 Haziran ve 1 Aralık tarihlerinden itibaren geriye dönük 60 gün fiilen kesintisiz olarak çalışmış olmak şartı ile bir takvim yılı içinde toplam 30 günden fazla sıhhi izin kullananlara (heyet raporu, yatarak tedavi görenler, kadın memura doğumdan önce ve doğumdan sonra verilen mazeret izinleri hariç) sadece bir adet teşvik ikramiyesi ödenmesi koşuluna yer verildiği,

Bu nedenle yukarıda belirtilen kriterler de göz önüne alınarak birim amirlerinin teklifi üzerine Bakan onayı ile Haziran ve Aralık aylarında teşvik ikramiyesi ödendiği belirtilmiş,

Diğer taraftan, 161 Seri No'lu Tebliğ'in "B) 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 10'uncu Maddesi Uyarınca Ödenecek Ücret ve Tazminata İlişkin Açıklamalar" bölümünün 5 numaralı maddesinde, "*...İlgililerin mali haklar kapsamında herhangi bir hak kaybına uğramaması için, bu maddede öngörülen karşılaştırma yıllık olarak hesaplanacak ortalama aylık tutarlar üzerinden yapılacağı*"nın açıklandığı,

Yukarıda belirtilen hususlar ile denetim raporunda ifade edilen tespitler bir arada değerlendirildiğinde, 1 Ocak tarihinde geçerli olan katsayılarla yapılan karşılaştırma işlemi sırasında hangi personelin, içinde bulunulan yılda hangi aylarda teşvik ikramiyesinden yararlanıp yararlanamayacağını belirlenmesi ve/veya öngörülmesinin olanaklı olmadığı, kaldı ki söz konusu maaş kıyaslamasının personel bazında yapılmamakta unvan bazında yapıldığı,

Bu nedenle, personelin hak kaybına uğramamasını teminen 161 Seri No'lu Tebliğ'de yer alan örnekleme ve açıklamalar çerçevesinde teşvik ikramiyesi dâhil edilmek suretiyle kıyas hesabının gerçekleştirildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresince gönderilen cevapta, Bakanlığın her yıl Ocak ayında yapılan eski ve yeni maaş karşılaştırmalarının, gerek 666 sayılı KHK'nin 2'nci maddesiyle 375 sayılı KHK'ye eklenen geçici 12'nci maddesi gerekse 161 Seri No.lu Tebliğ'de verilen örnekler çerçevesinde teşvik ikramiyesi dâhil edilerek yapıldığı, 637 sayılı KHK'nin 35'inci maddesinin birinci fıkrasında sayılan personele ve bu maddede sayılmayan ancak sözleşmeli statüleri anılan KHK'nin geçici 3'üncü maddesinin dokuzuncu ve onuncu fıkraları uyarınca devam eden personele belirlenen Hizmet Sözleşmesi Esasları ile Usul ve Esaslara göre birim amirlerinin teklifi üzerine, Bakan onayı ile Haziran ve Aralık aylarında teşvik ikramiyesinin ödendiği, 1 Ocak tarihinde geçerli olan katsayılarla karşılaştırma işlemi sırasında hangi personelin, içinde bulunulan yılda hangi aylarda teşvik ikramiyesinden yararlanıp yararlanamayacağını belirlenmesi ve/veya öngörülmesinin olanaklı olmadığı, personelin hak kaybına uğramamasını teminen de 161 Seri No.lu Tebliğ'de yer alan örnekleme ve açıklamalar çerçevesinde teşvik ikramiyesi dâhil edilmek suretiyle kıyas hesabının gerçekleştirildiği ifade edilmiştir.

Ancak Teşvik İkramiyesi, 637 sayılı KHK'nin 37'nci maddesinde belirtilenler için "üstün gayret gösterme" ve "Bakan onayı" şartlarına bağlanmıştır. Bu maddede belirtilmeyen KHK'nin geçici 3'üncü maddesinin dokuzuncu ve onuncu fıkraları uyarınca devam eden personel için 4059 sayılı Kanuna atıfta bulunulmuştur. Atıfta bulunulan mezkûr Kanunun 7-e maddesinde belirtilen sözleşmeli personel için de teşvik ikramiyesi "üstün gayret gösterme" ve

“Bakan onayı” şartlarına bağlanmıştır. Teşvik ikramiyesinin ödenmesine ilişkin koşullar hem 637 sayılı KHK’da hem de 4059 sayılı Kanunda açık ve nettir. Bunlara istinaden çıkarılan hizmet sözleşmesi esasları ile usul ve esaslar bahsedilen bu mevzuatta çerçevesi belirtilen teşvik ikramiyesinin ödenmesine ilişkin ayrıntıyı düzenlemektedir. Bu düzenlemeler, teşvik ikramiyesinin, “üstün gayret gösterme” ve “Bakan onayı” şartlarına bağlı arızı bir ödeme niteliğini değiştirmemektedir.

Ayrıca Kamu idaresi cevabında, her ne kadar yapılan ödemenin hesabına, personelin hak kaybına uğramamasını teminen 161 Seri No.lu Tebliğ’de yer alan örnekler ve açıklamalar çerçevesinde teşvik ikramiyesinin de dâhil edildiği ifade edilmiş olsa da, teşvik ikramiyesinin 375 sayılı KHK’nın geçici 12’nci maddesinde “*fiili çalışmaya bağlı ödemeler hariç olmak üzere kadrolarına bağlı olarak mali haklar kapsamında fiilen yapılan her türlü ödemeler*” kapsamında ele alınması hatalıdır. Çünkü bu ödeme, 637 sayılı KHK ve atıfta bulunduğu mevzuata göre ancak “üstün gayret gösterme” ve “Bakan onayı” şartlarına bağlanmıştır. Teşvik ikramiyesi her bir ödeme için ayrı ayrı alınan bakan onayına istinaden yapılan arızı bir ödemedir. Dolayısıyla kadroya bağlı bir hak olarak değerlendirilemez. Kaldı ki kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, hesaplamaların 161 Seri No.lu Tebliğ’de verilen örnekler çerçevesinde teşvik ikramiyesi dâhil edilerek yapıldığı ifade edilmiş olsa bile Tebliğ, daha üst bir hukuki norm olan KHK’ya aykırı olamaz. Bu sebeple ilgili mevzuatın, personelin hak kaybına yol açmayacak şekilde tekrar düzenlenmesi gerekmektedir.

7. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 28.0		Adı : EKONOMİ BAKANLIĞI		Yıl : 2016			
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2016		PASİF HESAPLAR		N Yılı 2016	
1 DÖNEN VARLIKLAR		12.405.994,41		3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		533.410,31	
12 FAALİYET ALACAKLARI		2.826,20		32 FAALİYET BORÇLARI		274.112,05	
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		2.826,20		325 NAKİT TALEP VE TAHSİSLERİ HESABI		274.112,05	
14 DİĞER ALACAKLAR		493.606,81		33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR		250.016,74	
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI		493.606,81		330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		18.100,00	
15 STOKLAR		1.253.620,62		333 EMANETLER HESABI		231.916,74	
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI		1.253.046,06		36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		9.281,52	
157 DİĞER STOKLAR HESABI		574,56		361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		9.253,53	
16 ÖN ÖDEMELER		10.655.940,78		362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TA		27,99	
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI		9.093.756,00		4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		6.341.471,63	
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI		1.562.184,18		47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		6.341.471,63	
2 DURAN VARLIKLAR		69.223.564,10		472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI		6.341.471,63	
22 FAALİYET ALACAKLARI		169.592,64		5 ÖZ KAYNAKLAR		74.754.676,57	
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		169.592,64		50 NET DEĞER		104.888.969,15	
24 MALİ DURAN VARLIKLAR		20.002.891,00		500 NET DEĞER HESABI		104.888.969,15	
242 DÖNER SERMAYELİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER H		20.002.891,00		51 DEĞER HAREKETLERİ		5.659.078.110,31	
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		49.051.080,46		519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI		5.659.078.110,31	
252 BİNALAR HESABI		43.925.225,08		57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI		1.196,49	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI		6.144.800,13		570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI		1.196,49	
254 TAŞITLAR HESABI		1.988.408,73		58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI		-3.159.561.346,42	
255 DEMİRBAŞLAR HESABI		42.453.068,42		580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-3.159.561.346,42	
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-45.458.422,50		59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI		-2.529.652.252,96	
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR		0,00		591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)		-2.529.652.252,96	
260 HAKLAR HESABI		24.180.597,63					
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-24.180.597,63					
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR		0,00					
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR		2.315.872,14					
299 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-2.315.872,14					
AKTİF TOPLAMI		81.629.558,51		PASİF TOPLAMI		81.629.558,51	
Bilanço Dipnotları :							
905 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN KULLANILACAK ÖDENEKLER H		1.562.184,18					
907 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN ÖDENEKLER HESABI		1.562.184,18					
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI		11.704.049,58					
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI		11.704.049,58					
920 GİDER TAHHÜTLERİ HESABI		106.499,06					
921 GİDER TAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI		106.499,06					
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI		3.427.055,83					
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HES		3.427.055,83					

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 28.0			Adı : EKONOMİ BAKANLIĞI			Yılı : 2016		
Ekonomik Kodlar	GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630		GİDERLER HESABI	2.684.946.377,57	600		GELİRLER HESABI	155.294.124,61	
630	01	Personel Giderleri	188.434.625,97	600	01	Vergi Gelirleri	21.148.550,58	
630	01	01 Memurlar	117.536.962,54	600	01	01 Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	17.435.261,88	
630	01	02 Sözleşmeli Personel	65.802.437,54	600	01	03 Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	1.866.952,02	
630	01	03 İşçiler	2.523.227,94	600	01	05 Damga Vergisi	1.846.336,68	
630	01	05 Diğer Personel	2.571.997,95	600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	110.943.825,55	
630	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	22.091.968,25	600	03	01 Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	110.287.671,20	
630	02	01 Memurlar	14.032.519,39	600	03	06 Kira Gelirleri	656.154,35	
630	02	02 Sözleşmeli Personel	7.636.320,58	600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	6.485.117,96	
630	02	03 İşçiler	417.521,78	600	04	01 Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar	30.585,00	
630	02	99 Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları	5.806,50	600	04	02 Merkezi Yönetim Bütçesine Dahil İdarelerden Alınan	40.582,00	
630	03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	76.139.005,38	600	04	03 Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	568.617,23	
630	03	02 Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	4.478.992,82	600	04	04 Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışla	5.845.333,73	
630	03	03 Yolluklar	12.834.037,07	600	05	Diğer Gelirler	15.602.372,26	
630	03	04 Görev Giderleri	64.472,30	600	05	01 Faiz Gelirleri	4.515,81	
630	03	05 Hizmet Alımları	48.008.579,04	600	05	02 Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	15.594,62	
630	03	06 Temsil ve Tanıtma Giderleri	8.955.652,42	600	05	03 Para Cezaları	121.258,98	
630	03	07 Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım	541.727,11	600	05	09 Diğer Çeşitli Gelirler	15.461.002,85	
630	03	08 Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	666.818,37	600	25	Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	1.114.258,26	
630	03	09 Tedavi ve Cenaze Giderleri	588.726,25	600	25	01 Gen BütKap Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel	1.114.258,26	
630	05	Cari Transferler	2.370.502.914,35			NET GELİR TOPLAMI :	155.294.124,61	
630	05	02 Hazine Yardımları	1.799.362.895,89					
630	05	03 Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler	1.822.000,00					
630	05	04 Hane Halkına Yapılan Transferler	568.922.427,80					
630	05	06 Yurtdışına Yapılan Transferler	395.590,86					
630	11	Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	6.671,12					
630	11	99 Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	6.671,12					
630	12	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	3.994.557,00					
630	12	01 Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kaynaklan	3.933.985,52					
630	12	03 Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinde	12.941,59					
630	12	05 Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid	47.629,89					
630	13	Amortisman Giderleri	16.219.043,36					

01/06/2017 17:28

Sayfa 1 / 2

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 28.0		Adı : EKONOMİ BAKANLIĞI		Yılı : 2016		
Ekonomik Kodlar	GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630 13 01	Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri		12.050.394,57			
630 13 02	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman Giderleri		4.168.648,79			
630 14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri		2.174.824,23			
630 14 01	Kırtasiye Malzemeleri		1.087.536,23			
630 14 02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme		22.018,29			
630 14 03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri		290.806,15			
630 14 04	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar		32.341,05			
630 14 05	Temizleme Ekipmanları		217.757,18			
630 14 06	Giyecek, Mefruat ve Tuhafiyeye Malzemeleri		90.531,56			
630 14 08	İçecek		417,96			
630 14 10	Zirai Maddeler		274,88			
630 14 12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri		287.128,57			
630 14 13	Yedek Parçalar		90.949,79			
630 14 15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar		283,72			
630 14 16	Spor Malzemeleri Grubu		7.067,02			
630 14 99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler		47.711,83			
630 20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler		9.734,57			
630 20 01	Gelirlerden Alacaklardan Silinenler		2.335,46			
630 20 02	Kişilerden Alacaklardan Silinenler		7.399,11			
630 25	Kamu İd Bedelsiz Ol Devr Mali Olmayan Varlıklardan Kay Gid		1.261.040,41			
630 25 01	Genel Bütçe/Kap Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var Kay/Gid		1.261.040,41			
630 30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler		4.111.992,76			
630 30 06	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler		4.111.992,76			
630 99	Diğer Giderler		0,17			
630 99 99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler		0,17			
GİDERLER TOPLAMI :			2.684.946.377,57			
GİDERLER TOPLAMI (A)		2.684.946.377,57				
GELİRLER TOPLAMI (B)		155.294.124,61				
İNDİRİM İADE/İSKONTO TOPLAMI (C)		0,00				
NET GELİR (D = B - C)		155.294.124,61				
				FAALİYET SONUCU D- A		-2.529.652.252,96

01/06/2017 17:28

Sayfa 2 / 2

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
<http://www.sayistay.gov.tr>

EKONOMİ BAKANLIĞI

2016 YILI

PERFORMANS DENETİM RAPORU



İÇİNDEKİLER

1. ÖZET.....	54
2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	54
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	55
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	55
5. GENEL DEĞERLENDİRME	56
6. DENETİM BULGULARI.....	57

1. ÖZET

Bu rapor, Ekonomi Bakanlığının performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını içermektedir.

6085 sayılı Kanununun 36'ncı maddesi uyarınca, Sayıştay “*hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilen denetim*” olarak tanımlanan performans denetimini yapmakla görevli ve yetkilidir.

Ekonomi Bakanlığının hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla aşağıdakiler denetlenmiştir:

- 2013-2017 dönemine ait Stratejik Plan,
- 2016 yılı Performans Programı,
- 2016 yılı İdare Faaliyet Raporu ve
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri.

Yapılan performans denetimi sonucunda, Ekonomi Bakanlığının performans yönetimi sistemini ilgili mevzuat hükümlerine ve iç kontrol sistemi ilkelerine uygun şekilde oluşturduğu ve belirlemiş olduğu hedeflere ilişkin gerçekleştirmeleri ölçtüğü değerlendirilmiştir. Ekonomi Bakanlığının stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu mevzuatta yer alan kriterleri genel itibariyle karşılamaktadır.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Stratejik Plan, Performans Programı ve İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelik ve kılavuzlara uygun olarak hazırlanmış olan performans bilgisi raporlarının doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştay'a sunulmasından; bir bütün olarak sunulan bu raporların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tam ve doğru olarak yansıtmasından; kamu idaresinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarının

ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, kamu idaresinin raporladığı performans bilgisinin güvenilirliğine ilişkin değerlendirme yapmak, performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarını ölçen sistemleri değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimin dayanağı; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları ve Sayıştay ikincil mevzuatıdır.

Denetimin amacı, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi ile hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır.

Denetim, kamu idaresinin faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin ve bunları oluşturan kayıt ve belgelerin doğruluğu ve güvenilirliğine ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile gerçekleştirilir.

Bu çerçevede, Ekonomi Bakanlığının yayımladığı 2016 yılı Performans Programı ve 2016 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.

5. GENEL DEĞERLENDİRME

2016 yılı performans denetimi kapsamında Ekonomi Bakanlığının yayımladığı 2013-2017 dönemine ait Stratejik Plan, 2016 yılı Performans Programı ve 2016 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.

Yapılan denetim sonucunda, Ekonomi Bakanlığının 2013-2017 dönemine ait Stratejik Planının 2014 yılı performans denetiminde gözden geçirildiği ve eksiklikleri bulgu konusu edildiği için tekrar incelenmemiştir. Ekonomi Bakanlığı, misyon ve vizyonu gerçekleştirmek üzere 7 amaç, bu amaçların altında 27 hedef ve bu hedeflere yönelik 93 performans göstergesi belirlemiştir. Kurum stratejik planını hazırlarken amaçlarını üst politika belgelerine uygun şekilde belirlemiş ve hedeflerini de bu amaçları gerçekleştirecek şekilde tespit etmiştir.

Ekonomi Bakanlığının 2016 yılı Faaliyet Raporu değerlendirildiğinde, Faaliyet Raporunda, performans programında yer verilen performans hedef ve göstergelerine tutarlı bir şekilde yer verildiği görülmüştür. Ayrıca, Kurumca tutarlı ve doğrulanabilir olduğu değerlendirilen hedef ve göstergelere ilişkin, gerçekleştirmelerde meydana gelen sapmalar hakkında faaliyet raporunda geçerli ve ikna edici gerekçeler sunulmuştur. Faaliyet Raporunun raporlama gerekliliklerine kısmen uyduğu sonucuna varılmıştır.

Ekonomi Bakanlığının, performansını ölçmek için kullandığı sistemin değerlendirilmesi amacıyla 2016 yılı Performans Programında yer alan göstergelerden dört tanesi seçilmiş, seçilen gösterge ve hedefler çerçevesinde veri kayıt sisteminin incelenmesinde, ilgili performans hedeflerinin gerçekleşmesine ilişkin verilerin, güvenilir şekilde toplandığı ve raporlandığı görülmüştür.

6. DENETİM BULGULARI

A. Stratejik Planın Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

2013-2017 dönemine ait Stratejik Plan 2014 yılında incelendiğinden, sözkonusu belge bu yıl yeniden değerlendirilmemiştir.

B. Performans Programının Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

BULGU 1: Mali Bilgilerde Kullanılan Kaynakların Tam Olarak Gösterilmemesi

Ekonomi Bakanlığı 2016 yılı Faaliyet Raporu'nda yalnızca genel bütçe ödeneklerine yer verildiği kullanılan diğer kaynaklara ilişkin bilgi verilmediği görülmüştür.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in 18'inci maddesi c) fıkrasında; "*Faaliyetlere ilişkin bilgi ve değerlendirmeler: Bu bölümde, mali bilgiler ile performans bilgilerine detaylı olarak yer verilir.*"

1) *Mali bilgiler başlığı altında, kullanılan kaynaklara... yer verilir*" denilmektedir.

Yapılan incelemede;

- Bakanlık tarafından kullanılan kaynaklarda, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Destekleme Fiyat ve İstikrar Fonu gider hesabında atıl duran kredi geri dönüşlerinden toplanan nakitten kullanılan 80.548,01 TL tutarında kaynağa yer verilmediği,
- Bakanlık tarafından kullanılan kaynaklarda, müşterek hesaptan 2016 yılında kullanılan 33.102.433,58 TL tutarında kaynağa yer verilmediği

Tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Düzenlilik Denetim Raporu'nda yer alan Bulgu 4'e yönelik olarak Bakanlık cevabında belirtildiği üzere, İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı kamu kaynağı olmayıp, özel bir kanunla statüleri düzenlenen İhracatçı Birliklerine ilişkin bir kaynak

olduğu, Bakanlığın harcamacı olarak yer almadığı, sadece düzenleyici ve denetleyici bir rol oynadığı belirtilmiştir,

Ayrıca, Düzenlilik Denetim Raporu Bulgu 1'e ilişkin açıklamalarda da ifade edildiği üzere, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Gider Hesabından kullanılan tutarların Bakanlık ödenekleri ile ilişkilendirilemediği ve muhasebeleştirilemediği için Faaliyet Raporuna yansıtılmadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, Bakanlık tarafından kullanılan kaynaklarda, müşterek hesaptan 2016 yılında kullanılan 33.102.433,58 TL tutarında kaynağa yer verilmeme sebebi olarak İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabının kamu kaynağı olmayıp, özel bir kanunla statüleri düzenlenen İhracatçı Birliklerine ilişkin bir kaynak olduğu, Bakanlığın harcamacı olarak yer almadığı, sadece düzenleyici ve denetleyici bir rol oynadığı belirtilmişse de, Ekonomi Bakanlığının denetim ve yönetim yetkisinin olduğu İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabı'ndan, Bakanlığın faaliyet alanına giren giderler karşılanmaktadır.

Diğer yandan bakanlıkça gönderilen cevapta Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Destekleme Fiyat ve İstikrar Fonu gider hesabında atıl duran kredi geri dönüşlerinden toplanan nakitten kullanılan 80.548,01 TL tutarındaki kaynağa, Faaliyet Raporu'nda yalnızca genel bütçe ödeneklerine yer verilmesi nedeniyle yer verilmediği ifade edilmiştir. Ancak Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelikte, Faaliyet Raporunda sadece genel bütçe ödeneklerine yer verileceğine ilişkin bir hüküm bulunmayıp aksine Yönetmelik'in 18'inci maddesinde; *"Faaliyetlere ilişkin bilgi ve değerlendirmeler: Bu bölümde, mali bilgiler ile performans bilgilerine detaylı olarak yer verilir."*

1) *Mali bilgiler başlığı altında, kullanılan kaynaklara... yer verilir"* denilerek genel bütçe dışında kullanılan kaynakların da belirtilmesi hükmedilmiştir.

Bu itibarla, Bakanlıkça gerek TCMB DFİF gider hesabında atıl duran kredi geri dönüşlerinden toplanan nakitten kullanılan, gerekse müşterek hesaptan kullanılan tutarlara Yönetmelik'in 18'nci maddesi gereğince Ekonomi Bakanlığı 2016 yılı Faaliyet Raporunda yer verilmesi gerekmektedir.

D. Faaliyet Sonuçlarının llmesi ve Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
<http://www.sayistay.gov.tr>